

# 有用な財務情報の質的特性と会計基準の開発

中 島 稔 哲

## 要 旨

本稿は、IASBの『財務報告の概念フレームワーク2010』における有用な財務情報の質的特性のうち、忠実な表現、階層構造、基本的質的特性の評価を考察し、当該概念フレームワークがIASBの会計基準の開発に対して有する含意を提示している。それは、当該概念フレームワークは、IASBの会計基準が、実体の意図に基づいた取引の分析し、これを表現するというよりも、実体の意図から切り離された現象を表現することを示唆している、すなわち、会計基準が、現象からの推論に基づいたものとして開発されることをも含意しているということである。

## I は じ め に

国際会計基準審議会 (International Accounting Standards Board : IASB) と米国財務会計基準審議会 (Financial Accounting Standards Board : FASB) は、2004年10月に、共通の概念フレームワークを開発する共同プロジェクトに着手した。IASB/FASBは、整合性を備えた原則に明確に基づいた会計基準を共通の目標とするとともに、この整合性を備えた原則は、慣習の集合 (a collection of conventions) でなく基礎概念に基づいたものでなければならないという考えも共有している (IASB [2006], par. P3)。概念フレームワーク・プロジェクトは、原則ベースの収斂した基準 (principles-based and converged standards) を開発するための基礎概念を提示するとともに、市場、実務や経済環境の変化を反映するべく、現行の概念フレームワークをアップデートしかつ精巧なものにするよう進められている (IASB [2006], par. P6)。

2006年7月に公表されたディスカッション・ペーパー『財務報告のための改善された概念フレームワークに関する予備的見解：財務報告の目的と意思決定にとって有用な財務報告情報の質的特性』(IASB [2006], 以下、DPと略称する。)は、質的特性に関して、「信頼性 (reliability)」を「忠実な表現 (faithful representation)」<sup>1)</sup>に変更することを提案するものであった。この提案に対する回答のうち、賛成は5%しかなく、反対が73%、忠実な表現は信頼性と同等ではないというものが23%であった (IASB [2007], par. 56)。

しかしながら、2008年5月に公表された公開草案『財務報告のための改善された概念フレームワーク』（IASB [2008]、以下、EDと略称する。）においても引き続き上記の提案がなされ、そして、2010年9月に公表された『財務報告のための概念フレームワーク2010』（IASB [2010]、以下、『2010FW』と略称する。）において、信頼性から忠実な表現への変更が確定している。質的特性についてはまた、EDで提案された階層構造と基本的質的特性の適用が取り入れられている。

本稿は、『2010FW』が、IASBの会計基準の開発に対して有する含意を明らかにすることを目的とするものである。以下では、まず、『財務諸表の作成及び表示に関するフレームワーク』（IASB [1989]、以下、『1989FW』と略称する。）における目的適合性と信頼性の意義ならびにその関係を確認する。次いで、『2010FW』の質的特性について、DPおよびEDを適宜参照し、質的特性に関する信頼性から忠実な表現への変更、階層構造および基本的質的特性の適用を考察する。そして、『2010FW』がIASBの会計基準の開発に対して有する含意を指摘する。

## II 目的適合性と信頼性の関係

### 1 目的適合性と信頼性の定義

『1989FW』は、質的特性を、財務諸表が提供する情報を利用者にとって有用なものとする属性と定義し、理解可能性（understandability）、目的適合性（relevance）、信頼性、および比較可能性（comparability）の4つを主要な質的特性としていた（IASB [1989]、par. 24）。

目的適合性は、次のように説明されている。情報は、それが有用であるためには、利用者の意思決定のためのニーズに目的適合性のあるものでなければならず、情報は、利用者が、過去、現在もしくは将来の事象を評価し、また利用者の過去の評価を確認し訂正するために役立つことによって、利用者の経済的意思決定に影響を及ぼす場合に、目的適合性の特性を有する（IASB [1989]、par. 26）。

また、信頼性については、情報はまた、それが有用であるためには、信頼し得るものでなければならず、情報は、重大な誤謬や偏向がなく、またそれが表示しようとするか、あるいは表示されることが合理的に期待される事実を忠実に表現したものとして利用者が信頼する場合に、信頼性の特性を有する（IASB [1989]、par. 31）ものと説明されている。信頼性に関しては、その下位の特性として、表現の忠実性（faithful representation）、実質優先（substance over form）、中立性（neutrality）<sup>2)</sup>、慎重性（prudence）<sup>3)</sup> および完全性（completeness）<sup>4)</sup> が挙げられている。

このうち、表現の忠実性については、情報が信頼性を有するためには、それが表示しようとするかあるいは表示することが合理的に期待される取引その他の事象を忠実に表現しなければならない（IASC [1989], par. 33）、そのためには、取引その他の事象は、単に法的形式に従うのではなく、その実質と経済の実態に即して会計処理され表示されることが必要である（IASC [1989], par. 35）と説明されており、実質優先を包含していると解される。

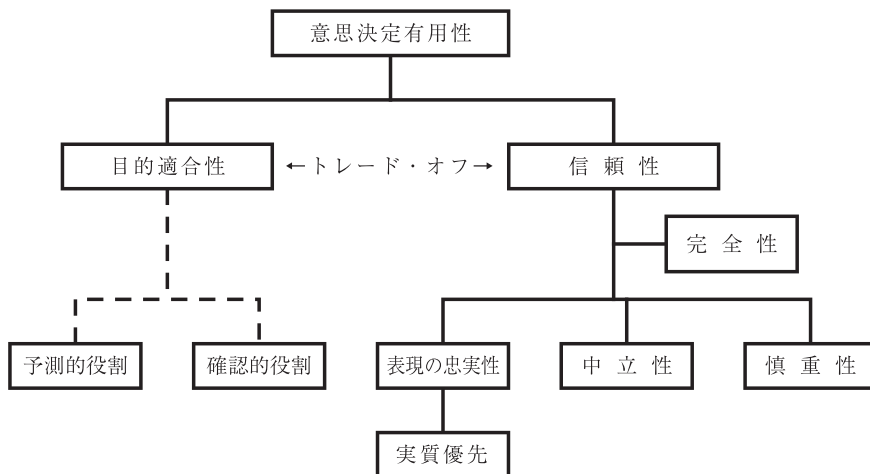
## 2 目的適合性と信頼性の関係

目的適合性と信頼性の関係について、『1989FW』は、目的適合性を有しているが、性質または表現において信頼性を有しない情報を認識することは、判断を誤らせる可能性がある（IASC [1989], par. 32）とし、トレード・オフの関係になる可能性を示唆している。

さらに、トレード・オフの判断を、次のように、職業専門家の判断事項としている。すなわち、実務上、質的特性の間の均衡またはトレード・オフを衡量することがしばしば必要となる。その目的は、通常、財務諸表の目的を満たすために、質的特性間に適切な均衡を図ることにある。さまざまな状況における質的特性の相対的重要性は、職業専門家の判断事項である（IASC [1989], par. 45）。

『1989FW』の構造をあえて図示するとすれば、【図表 1】のようになるであろう。

【図表 1】『1989FW』における目的適合性と信頼性の構造



### Ⅲ 目的適合性と忠実な表現

#### 1 信頼性から表現の忠実性への変更

『2010FW』では、質的特性に関して、信頼性から忠実な表現への変更が行われている。その要因は、『1989FW』が「信頼性」の意味を明確に伝達するものとなっておらず、その結果として、信頼性に対する共通理解が得られていない状況である。後者に関しては、忠実な表現を除外して検証可能性あるいは重大な誤謬がないことに焦点を当てる、中立性と結び付けて忠実な表現により焦点を当てる、あるいは信頼性を正確性と解するといったように多様に解されている状況である（IASB [2010], par. BC3.23)<sup>5)</sup>。そこで、異なる用語をもって、意図する意味をより明確に伝達し、共通理解を図る（IASB [2010], par. BC3.24）という目的で変更がなされた。これは、概念の共通理解という基準開発の前提の整備と言える。

そして、信頼性に対して共通理解が得られていない状況は、『1989FW』が、質的特性間の均衡またはトレード・オフの衡量が実務上必要となり、それを職業専門家の判断事項としている（IASB [1989], par. 45）ことにも起因していると考えられるので、後述のように、意図する意味の明確化とともに、目的適合性とのトレード・オフという関係付けの解消を図ることに結びつくことになる。これは、今後の基準開発の方向付けという意味<sup>6)</sup>を有するものと考えられる<sup>7)</sup>。

#### 2 質的特性の階層構造

『2010FW』は、有用な財務情報の質的特性を、現在および潜在的な投資者、与信者その他の債権者が、財務報告の情報に基づいて報告実体について行う意思決定において、最も有用である可能性の高い情報のタイプを識別するものであるとしている（IASB [2010], par. QC1）。財務情報が有用であるためには、目的適合性を有し、それが表現しようとするものを忠実に表現するものでなければならないものとし（IASB [2010], par. QC4）、目的適合性と忠実な表現を基本的質的特性（fundamental qualitative characteristics）と位置付けている（IASB [2010], par. QC5）。

また、財務情報の有用性は、財務情報が比較可能であり、検証可能性、適時性および理解可能性を有している場合には補強されるとし（IASB [2010], par. QC4）、比較可能性、検証可能性（verifiability）、適時性（timeliness）および理解可能性を、目的適合性を有し忠実に表現されている情報の有用性を補強する質的特性、すなわち、補強的質的特性（enhancing qualitative characteristics）と位置付けている。補強的というのは、ある2つの方法が、等しく目的適合的であり、忠実に表現されている場合に、そのうちいずれが現

象を写像するために用いられるべきかを決定することに対する役立ちが期待されることをいう（IASB [2010], par. QC19）。

『1989FW』では、理解可能性、目的適合性、信頼性、および比較可能性が主要な質的特性とされていたが（IASB [1989], par. 24）、信頼性が忠実な表現に変更され、これと目的適合性が基本的質的特性として位置付けられ、理解可能性と比較可能性は検証可能性と適時性ととも補強的質的特性として基本的質的特性の下位に位置付けられている。

### 3 基本的質的特性の関係と適用

#### (1) 論理的序列

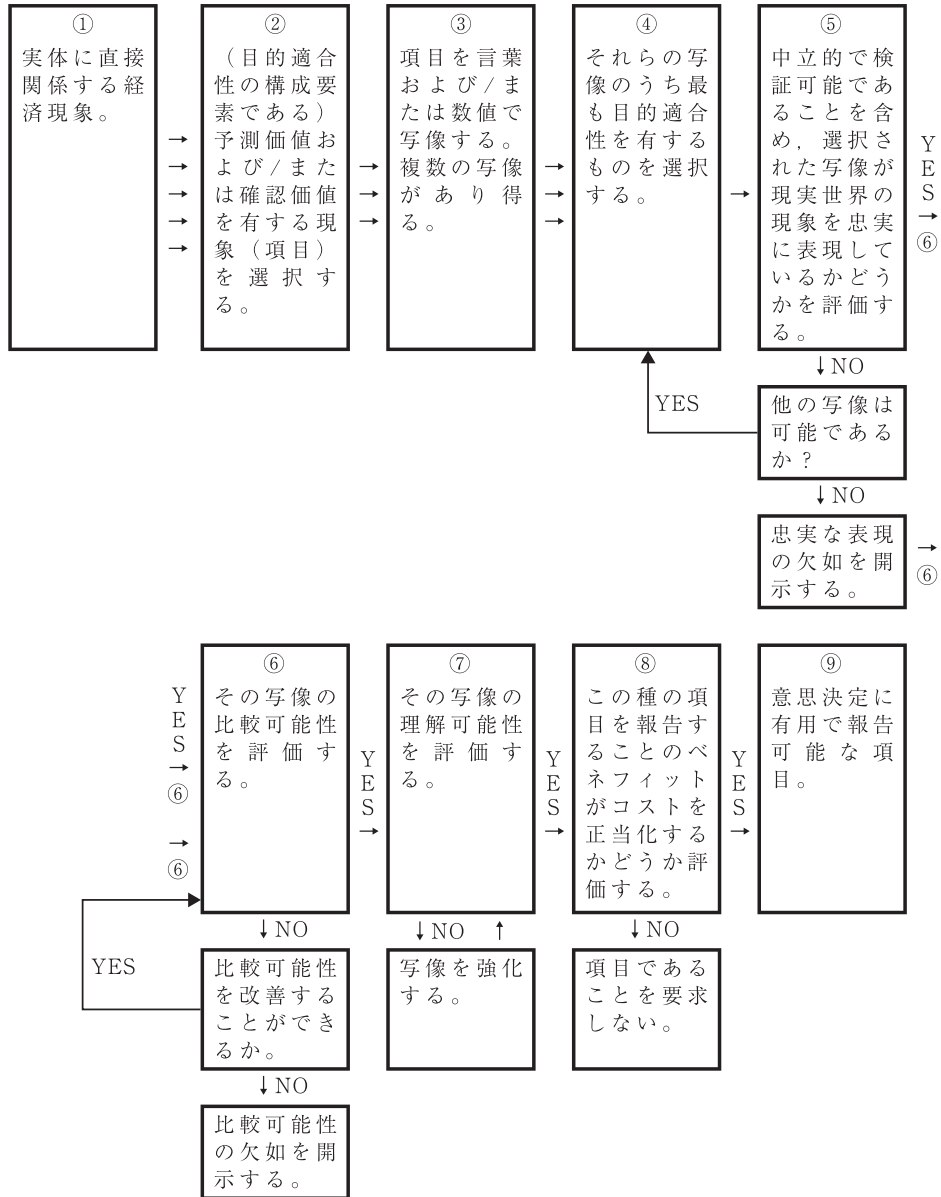
DP は、目的適合性の適用を受けて忠実な表現が適用されるという論理的序列（logical order）を提示していた。すなわち、目的適合性は、経済現象と財務報告の利用者の意思決定との関係に係るものであり、その適用は、どの経済現象が財務報告において写像されるべきかを識別するものであるため、論理的に、他の質的特性に先行して考慮されなければならない（IASB [2006], par. QC43）。そして、目的適合性の適用を受けて、忠実な表現により、どのような写像が目的適合的な現象とその表現として最も良い一致を提供するかが決定される（IASB [2006], par. QC44）。

このように、DP では、目的適合性と忠実な表現はトレード・オフの関係ではなく、目的適合性により経済現象が決定され、それを忠実に表現するという論理的序列が示されており、論理的序列（logical order）という次元において、目的適合性の絶対的な先行性が強調されている（津守 [2008], 8 頁）。また、DP の公表に先立つ IASB の 2005 年 9 月 22 日の会合では、**【図表 2】**のような質的特性の評価プロセスが提示されている。項目の選択プロセスの概略は、次のとおりである。

まず、1 段階目 ① は、評価プロセスへのインプットは、財務報告を行う実体に何らかの点で直接関係する全ての現実世界の経済現象であることを示している（IASB [2005], par. 9）。なお、このプロセスにインプットされないものは、例えば、無形資産の償却、収益の繰延や慣習的な会計行為といった、現実世界の経済現象ではない項目である。これらは表現に過ぎず、プロセスが補足して写像しようとする現象ではない（IASB [2005], par. 10）。2 段階目 ② は、目的適合的な現象の選択であり、優先順位を決定するものである（IASB [2005], par. 12）。3 段階目 ③ は、目的適合的な現象を、言葉、数値、あるいはその両方で、項目としての写像案を開発する。これは、(1) 財務諸表における認識に向けた簡潔な記述と測定値、もしくは、(2) 1 組の財務諸表に対する注記、経営者による討議と分析、あるいは、利用者に財務情報を報告するその他の方法での開示に向けた記述および/または数量化といったものである（IASB [2005], par. 14）。4 段階目 ④ に

においては、同一の経済現象の写像について複数の写像の可能性があることから、最も予測価値および/または確認価値を提供する、すなわち、(潜在的に)最も目的適合的な写像を選択する判断を行う (IASB [2005], par.15)。

【図表 2】 質的特性の評価プロセス



(出所：IASB [2005], p.2. Illustration: Using the Qualitative Characteristics for Standard-Setting and to Build Decision-Useful Financial Reporting, より一部抜粋。)

5段階目（⑤）においては、写像が忠実な表現であるかどうかを評価する。表現が忠実であり、かつ中立的で検証可能であるということを含めて、当該写像が目的適合性を有し、現象の忠実な表現であるかどうかを検討する（IASB [2005], par.16）。

## （2）基本的質的特性の適用

『2010FW』は、情報が有用であるためには、情報が目的適合的であり、かつ忠実に表現されていなければならないとし（IASB [2010], par.QC17）、**【図表 2】**に比して簡潔ではあるが、次のように、最も効率的かつ効果的な基本的質的特性の適用プロセスを提示している。

まず、報告実体の財務情報の利用者にとって有用である可能性（potential）のある経済現象を識別する。次に、情報が利用可能であり忠実に表現され得ることを条件に、当該現象に関する最も目的適合的な情報のタイプを識別する。そして、当該情報が利用可能でありかつ忠実に表現され得るかどうかを決定する（IASB [2010], par.QC18）。

このように、忠実な表現は、目的適合性ととも基本的質的特性として同位に置かれているが、基本的質的特性の適用においては、目的適合性が忠実な表現に先行するものとなっている。

## 4 忠実な表現の対象と意味

### （1）表現の対象

DPは、忠実な表現について、次のように説明している。すなわち、投資、与信、およびこれらに類似する資源配分の意思決定において有用であるためには、情報は、情報が表現しようとする現実世界の経済現象（real-world economic phenomena）を忠実に表現するものでなければならない。財務報告において表現される現象は、経済的資源および債務、ならびにそれらを変動させる取引その他の事象および環境である（IASB [2006], par.QC16）。

『1989FW』は「取引その他の事象」としているが、DPは「現実世界の経済現象」として、これに重点を置いている。すなわち、財務報告に写像される現象は、現に存在しているか、既に起こったことであり、現実世界のものをいう。次のような例をもって説明している。例えば、機械装置は現実世界に存在するが、いわゆる経済的資源ではない繰延費用やいわゆる経済的債務ではない繰延収益のような会計上の要素は会計人の創造物であり、財務報告の外の現実世界には存在していないので、それらを忠実に表現することはできないと指摘している（IASB [2006], par.QC18）。ただし、機械装置に関して、原始取得原価、減価償却後の帳簿価額、取替原価あるいは公正価値のいずれで報告することが、現実世界に



存在する機械装置のより目的適合的で表現的に忠実な写像を提供するかどうかは、基準設定主体が解決すべき問題である（IASB [2006], par. QC18）。

また、「情報が表現しようとしているもの（what it purports to represent）」の意味についても、次のような例をもって説明している。例えば、1,000という数値は、 $100 \times 10$ の結果である。その計算の結果が、情報が表現しようとする全てであるならば、1,000は忠実な表現であると言えるかもしれない。しかし、忠実な表現は、現実世界の経済現象にのみ該当する。 $100 \times 10$ は、それぞれ10で取得した100品目の総原価のように、現実世界の経済現象をある部分では忠実に表現しているかもしれないが、計算の結果それ自体は、現実世界の経済現象ではない。それゆえ、計算の結果ではなく、基礎にある100品目の原価というものが、情報が表現しようとしているものと言える（IASB [2006], par. QC19）。

このように、DPでは、表現の対象が、取引という実体の活動よりも、現実世界の経済現象という観察され得る事実<sup>8)</sup>に焦点が向けられている。さらに、定式化された配分計算の結果は、現実世界の経済現象ではなく、したがって、情報が表現しようとしているものではないとしている。

『2010FW』においても、財務報告は、言葉および数値で経済現象を表現するものであり、財務情報が有用であるためには、目的適合性のある現象を表現するだけでなく、表現しようとする現象を忠実に表現するものでなければならない（IASB [2010], par. QC12）としており、DPで示された意図が引き継がれていると言える。

## (2) 忠実な表現の意味

『2010FW』は、実質優先<sup>9)</sup>、慎重性（保守主義）<sup>10)</sup> および検証可能性を忠実な表現の構成要素と位置付けていない（IASB [2010], par. BC3.19）。特に、検証可能性は、DPでは、重大な誤謬および脱漏がないということを利用者に確約するためには、報告される財務情報は、検証可能であるべきであり、また、財務情報が表現しようとするものを表現することに依存することから、忠実な表現の1つの特性と考えられていた。しかしながら、忠実な表現に検証可能性を含めることは、容易に検証可能ではない情報を排除することにつながりかねない。すなわち、目的適合性を有する情報の提供において非常に重要であるが、直接的に検証できない多くの将来に関する見積り情報が排除されると、財務報告の有用性を低下させる可能性があることから、検証可能性は、非常に望ましいものではあるが必ずしも要求される特性ではないとして、補強的質的特性に移されている（IASB [2010], par. BC3.36）。

そして、『2010FW』は、完全に忠実な表現を、完全性、中立性および無誤謬（free from error）という3つの特性を有するものとしている（IASB [2010], par. QC12）。す



なわち、完全に忠実な表現であるためには、写像に、必要な全ての記述および説明を含め、写像されている現象を利用者が理解するために必要な情報が全て含まれており（IASB [2010], par. QC13）、財務情報の選択あるいは表示において偏向が無く（IASB [2010], par. QC14）、そして、現象の写像において誤謬あるいは脱漏が無く、また報告される情報を生み出すために使用されるプロセスが誤謬なく選択され、適用されたことを意味する（IASB [2010], par. QC15）。

また、忠実な表現は、すべての面で正確であることを意味せず（IASB [2010], par. QC15）、必ずしもそれ自体で有用な情報をもたらすものではない（IASB [2010], par. QC16）。減損処理を例として、次のように説明されている。すなわち、報告実体が適正なプロセスを正確に適用し（中立性）、見積りを適切に写像し（無誤謬）、当該見積りに著しい影響を及ぼすあらゆる不確実性が説明されているのであれば（完全性）、その見積りは忠実な表現となり得る。しかしながら、見積りに係る不確実性の水準が非常に大きい場合には、それが忠実に表現されているとしても、目的適合性の点では疑問があり、特に有用というものではなくなる（IASB [2010], par. QC16）。

このように、適切なプロセスと当該プロセスへのインプットが、中立的にかつ誤謬なく選択、適用され、これらに関する情報が開示されることをもって、忠実な表現が達成されるものと解することができる。

#### IV 基本的質的特性と会計基準の開発

『2010FW』は、質的特性に関して、基本的質的特性と補強的質的特性という階層化を行い、目的適合性と忠実な表現を基本的質的特性と位置付け、それらの関係を、従来の目的適合性と信頼性のトレード・オフという関係から、経済現象に関する最も目的適合的な情報を識別し、現象が忠実に表現されているかを評価するという論理的序列の関係としている。

忠実な表現が、目的適合性とトレード・オフという関係ではなく、基本的質的特性という同位への位置付けがなされ、強調されることの含意については、すでに、次のような指摘がなされている。DPを対象にして、会計上の認識・測定はより実在論的な方向へシフトし、ストック重視、価値測定の重視へと変化するであろう（徳賀 [2008], 28頁）との指摘や、EDを対象にして、測定者の主観に大きく依存するため検証可能性がない測定値でも、それが経済的事実の忠実な表現を意図するものである限り、財務諸表での積極的な認識を可能にするための方策（桜井 [2009], 22頁）であり、全面的な公正価値会計を理想とするような考え方ができるように思われる（桜井 [2009], 23頁）との指摘がなされて

いる。これらの指摘は、忠実な表現の意味にみるように、『2010FW』にも該当するものである。

また、ED までの段階において、IASB/FASB の共同プロジェクトにおいては、制度設計のアンカーを現実世界の経済現象に求めようとする、制度設計に対する FASB の基本姿勢に主導された取組み（藤井 [2009], 101頁）という特徴も指摘されている。

さらに、表現の対象が現実世界の経済現象という観察され得る事実重点が置かれることは、現実世界に存在しない繰延費用や繰延収益の排除に加えて、IASB の会計基準の開発に対しても含意を有していると考えられる。まず、IASB は、周知のとおり、国際組織であり、特定の国あるいは地域の組織ではないことから、会計基準の開発は、概念フレームワーク・プロジェクトの目的あるように、必然的に、特定の国あるいは地域に根差した慣習の帰納的集合としてではなく、基礎概念からの演繹となる。そして、財務報告において表現される現象は、経済的資源および債務、ならびにそれらを変動させる取引その他の事象および環境とされているが、これが財務報告においてどのように表現されるべきかについては、経済現象という観察され得る事実に基づくことを意味している。基本的質的特性の適用において、経済現象の識別を行うことが最初のステップとして位置付けられているように、実体の意図に基づいた取引の分析し、これを表現するというよりも、実体の意図から切り離された現象を表現することを示唆するものと言える。すなわち、会計基準が、現象からの推論に基づいたものとして開発されることをも含意していると言えよう。

## V お わ り に

本稿では、2010年9月に公表された『財務報告のための概念フレームワーク2010』における質的特性の信頼性から忠実な表現への変更、質的特性の階層構造、および基本的質的特性の適用について検討を行った。この結果、当該概念フレームワークの開発に関連するディスカッション・ペーパーおよび公開草案に係る先行研究で指摘された公正価値測定へ方向付けが、『財務報告のための概念フレームワーク2010』にも該当すること、さらに、IASB の会計基準が、忠実な表現において重視される現実世界の経済現象が始点となり、実体の意図から切り離された現象からの推論に基づいたものとして開発されることをも含意していると言えよう。

ただし、本稿の段階では、このような会計基準の開発に対する捉え方は、いわば仮説に過ぎず、多くの会計基準の考察を必要とするものである。また、本稿は、信頼性から忠実な表現への変更により質的特性全体の構造関係の変更がもたらしているとみて、忠実な表現への変更に焦点を当てており、質的特性全体の構造関係の視点は取り上げていない。こ

これらの点を踏まえた考察は、今後の課題としたい。

#### 注

- 1) 『財務諸表の作成及び表示に関するフレームワーク』（IASC [1989]）における「表現の忠実性」とは位置付けが異なるものであるため、これとは区別するために、「忠実な表現」という訳語を当てている。
- 2) 財務諸表に記載される情報は、それが信頼性を有するためには、中立である、すなわち偏向がないものでなければならない。財務諸表は、あらかじめ決められた結果または成果を達成するために、情報を選択しまたは表示することによって意思決定または判断の行使に影響を及ぼす場合には中立であるとはいえない（IASC [1989], par. 36）。
- 3) 慎重性は、不確実性の状況下で要求される見積りにあたって必要とされる判断の行使に際して、資産または収益の過大表示および負債または費用の過小表示とならないように、ある程度の用心深さを要求するものである（IASC [1989], par. 37）。
- 4) 財務諸表における情報は、それが信頼性を有するためには、重要性和コストの制約範囲内において、完全なものでなければならない（IASC [1989], par. 38）。
- 5) なお、ED に対する回答は、信頼性に関する記述が、特に、検証可能性の考え方に近いものであった（IASB [2010], par. BC3.25）。
- 6) 会計基準と概念フレームワークに関して、「概念フレームワークは、第1にはこれから会計基準を作るときの方針であって、現在の会計基準と整合性を取って基盤を与えるというのが2番目の役割だと理解すべき」（佐藤他 [2009], 80頁, 大日方氏の発言）であり、また、徳賀 [2008, 27頁] は、概念フレームワーク・プロジェクトの「会計基準設定に関する近未来の計画との関係があることが推定可能である」と指摘している。
- 7) DP に関しては徳賀 [2008], 藤井 [2009] を、ED に関しては津守 [2008], 桜井 [2009], 藤井 [2009] を参照されたい。
- 8) 現象とは、観察されうるあらゆる事実をいう（新村出 [2008], 『広辞苑第六版』岩波書店, 904頁）。
- 9) 実質優先は、重複するものであるため、忠実な表現の1つの別個の特性とは考えられていない。財務情報は経済現象の法的形式を単に表現することよりもむしろその実質を表現しているというのが、忠実な表現が意味することである。基礎にある経済現象の経済的実質とは異なる法的形式を表現することは、忠実な表現とはならないであろう（IASB [2010], par. BC3.26）。
- 10) 中立性と整合しないという理由から、慎重性ないし保守主義は忠実な表現の特性には含まれていない（IASB [2010], par. BC3.27）。

#### 参考文献

- Bullen, Halsey G. and Kimberley Crook [2005], *Revisiting the Concepts: A New Conceptual Framework Project*, May 2005, FASB/IASB.
- FASB [1980], *Statement of Financial Accounting Concepts No. 2, Qualitative Characteristics of Accounting Information*, May 1980. 平松一夫・広瀬義州訳 [1994], 『FASB 財務会計の諸概念〔改訳新版〕』中央経済社, 1994年。

- IASB [2005], *Conceptual Framework: Qualitative Characteristics 4: The Process for Assessing Qualitative Characteristics (Agenda Paper 15B)*, INFORMATION FOR OBSERVERS, September 22, 2005.
- IASB [2006], *DISCUSSION PAPER, Preliminary Views on an improved Conceptual Framework for Financial Reporting: The Objective of Financial Reporting and Qualitative Characteristics of Decision-useful Financial Reporting Information*, July 2006.
- IASB [2007], *Project: Conceptual Framework, Phase A: Objective of Financial Reporting and Qualitative Characteristics – Comment Letter Summary (Agenda Paper 3A)*, INFORMATION FOR OBSERVERS, February 20, 2007.
- IASB [2008], *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*, May 2008.
- IASB [2010], *The Conceptual Framework for Financial Reporting 2010*, September 2010.
- IASC [1989], *Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements*, July 1989.
- Johnson L., Todd [2004a], The Project to Revisit the Conceptual Framework, *The FASB Report*, December 28, 2004, FASB.
- Johnson L., Todd [2004b], Understanding the Conceptual Framework, *The FASB Report*, December 28, 2004, FASB.
- Johnson L., Todd [2005], Relevance and Reliability, *The FASB Report*, February 28, 2005, FASB.
- 秋葉賢一 [2010], 「IASB 概念 FW における「質的特性」の修正」『週刊経営財務』第2991号, 2010年11月15日, 50-53頁。
- 大日方隆 [2005], 「会計情報の質的特性」『企業会計』第57巻第1号, 2005年1月, 38-43頁。
- 企業会計基準委員会 [2008], 「公開草案「財務報告の概念フレームワーク改訂案 第1章 財務報告の目的及び第2章 意思決定に有用な財務報告情報の質的特性及び制約条件」に対するコメント」, 2008年9月。
- 斎藤静樹 [2011], 「会計基準作りの基準と会計研究」『會計』第179巻第1号, 2011年1月, 1-13頁。
- 桜井久勝 [2007], 「概念フレームワークのコンバージェンス」『企業会計』第59巻第1号, 2007年1月, 78-85頁。
- 桜井久勝 [2009], 「会計の国際統合と概念フレームワーク」『企業会計』第61巻第2号, 2009年2月, 18-25頁。
- 佐藤信彦・大日方隆・川村義則・倉田幸路 [2009], 「シリーズ座談会 IFRS 対応を考える〈第1回〉会計制度の国際対応を巡る論点—各国の IFRS 受入れの状況と概念フレームワーク」『企業会計』第61巻第3号, 2009年3月, 65-82頁。
- 辻山栄子 [2011], 「会計基準の国際化と会計基準のメタ・ルール」『會計』第179巻第1号, 2011年1月, 52-67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, 2008年3月, 4-14頁。
- 徳賀芳弘 [2008], 「「信頼性」から「忠実な表現」へ変化の意味」, 友杉芳正・田中弘・佐藤倫正編著『財務情報の信頼性』税務経理協会, 2008年, 22-30頁。

日本銀行金融研究所 [2010], 『ワークショップ「国際財務報告基準 (IFRS) と企業行動: IFRS アドプションのインパクト」の様相』, Discussion Paper No. 2010-J-25, 2010年9月。

藤井秀樹 [2009], 「会計制度形成の現代的特徴と展開方向」, 日本会計研究学会スタディ・グループ (主査: 藤井秀樹) 『会計制度の成立根拠と GAAP の現代的意義 (中間報告)』, 2009年9月, 87-109頁。

藤田晶子 [2009], 「会計基準論のパラダイム変革と会計測定」『会計』第175巻第1号, 2009年1月, 12-23頁。

山田辰己 [2010], 「概念フレームワーク改訂プロジェクトについて」『企業会計』第62巻第8号, 2010年8月, 23-30頁。

(本稿は, 平成22年度科学研究費補助金若手研究 B: 課題番号22730375による研究成果の一部である。)