

# イギリス会計制度の現状

孫 銀 植

## 目 次

序論

1. 企業形態と会計環境
2. 会計制度の特徴
3. EU 及び IAS への影響

結論

## Abstract

During the ninetieth of the last century, the United Kingdom's accounting system widely changed. These changes especially made an obvious and great influence upon the progress of similar system in the EU and IAS. The goal of this thesis is put on understanding the current accounting system of the UK in a right way and obtaining its character and its near coming evolution. To get this conclusion I intend to look through the surroundings of accounting system of the UK until the time being. And I will consider the way how influences of these surroundings formed and developed the accounting system of the UK.

**キーワード**：イギリス会計制度, 会社法, IAS, EU, 真実かつ公正な概観, ASB

**Keywords**：The United Kingdom's accounting system, Companies Acts, International Accounting Standards, European Union, True and Fair View, Accounting Standards Board

## 序 論

イギリスの会計制度は、産業革命期（18世紀末から19世紀初頭）における工業化・資本主義化を一つの背景に形成された。さらに、かつての大英帝国の植民地や属領などにおいて継受され、世界の多くの国々にイギリスの会計制度が伝播した。

1990年代からイギリスの会計制度は大きく変化し、特に、欧州連合（European Union：EU）および国際会計基準（International Accounting Standards：IAS）の会計発展に大きな影響を与えた。

本稿の目的は、現在のイギリスの会計制度を正しく理解し、その特徴およびこれからの展望を把握することにある。そのため、今日に至るまでの会計をとりまく環境について考察し、それがイギリスの会計制度の形成・発展にどのような影響を与えてきたかを把握する。

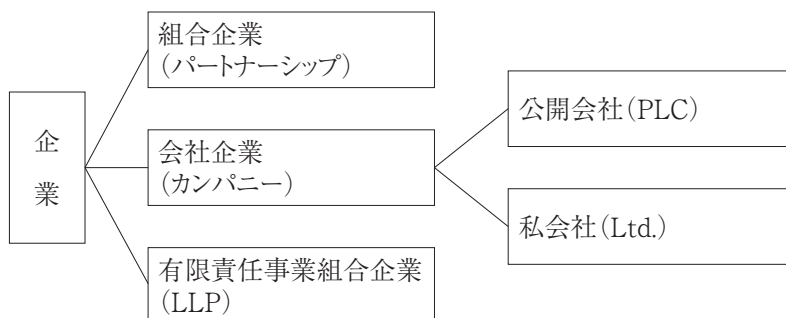
## I 企業形態と会計環境

### 1. 企業形態

イギリスにおける企業形態は会社企業（カンパニー）、組合企業（パートナーシップ）、有限責任事業組合企業（Limited Liability Partnership：LLP）によって構成されている。

会社企業は公開会社（Public limited company：PLC）と私会社（Private limited company：Ltd.）が主たる有限責任会社である。

図1



すべての公開会社および私会社は会社法による会計規制の対象となる。公開会社とは、会社の基本定款に公開会社である旨の規定があり、登記によって法人格を得ている会社をいう（会社法第1条第1項及び3項）。公開会社は会社名の最後にPLCと表示をすることとされている（第25条第1項および第27条）。公開会社は、広く一般から株式や社債を発行することによって資金調達をすることができるが必ずしも上場会社ではない。私会社には公開会社のような株式や社債の公募が禁止されている。私会社は銀行や保険会社などの一部の例外を除いて、その規模によって大・中・小会社に区分される。中・小規模会社については、規定の適用が一部軽減される。なお、中・小会社区分の基準には、売上高、総

資産額及び従業員数の3つがある（第249条）。

表1 中・小会社の区分基準

	中会社	小会社
売上高	280万ポンド以上1,120万未満	280万ポンド未満
総資産額	140万ポンド以上560万ポンド未満	140万ポンド未満
従業員数	50人以上250人未満	50人未満

表1のうち、2つ以上の条件を充足する場合には、該当する規模の会社と認定される。公開会社についてはこれらの基準に合致しなくても規模による区分は認められない。

組合企業は、2名以上の者が協力して事業を行うにあたり、個々のパートナーの権利と義務が株式会社の株主に比較してより強い形のパートナーシップという形態をとる<sup>1)</sup>。

有限責任事業組合（LLP）は、2000年に導入され、2005年現在、1万を超える組合が誕生している。それは、民法上の任意組合と株式会社のそれぞれの長所を取り入れ、会社でもなく組合でもない新しい企業形態である。有限責任事業組合は、法人格はなく、会社組織に比べて、組織作り、運営、利益配分等を自由に決めることができる。イギリスでは、大手会社事務所やデザイン事務所、ソフト会社などでLLPが活用されている<sup>2)</sup>。

## 2. 会計環境

### （1）慣習法の体系から成文法の体系へ

法制度の観点から環境を把握した場合、世界の国々は成文法を重視する国と慣習法を重視する国に区分することができる。

成文法（制定法または大陸法）は強制的・体系的な会計基準を設定するものである。この法律重視の成文法会計は会計基準を直接的に法規範に組み込む形式でありドイツやフランスに代表され、フランコ・ジャーマン（Franco-German）型会計とも言われている。会計規範の形成は法律に会計規定が詳細に定められ、何らかの形で政府機関が関与し、厳格な手続きとして示される。また、財務会計の目的が債権者保護に立脚し、慎重性の原則にもとづき資本維持の優位性が認められている。成文法を重視する国々での財務会計の主要

<sup>1)</sup> 黒田 [1997] 91頁。

井戸 [2000] 29頁。

<sup>2)</sup> 日本では2005年8月1日にLLP法（有限責任事業組合契約に関する法律）が施行され、設立することができるようになった。

な役割は、企業が政府に納めるべき税額の決定であり、会計と税務が一体化する傾向がある。

他方、慣習法（コモン・ロー（Common law）、判例法）では一連の禁止条項が示されるのみで、自由な判断が許される。慣習規範重視の会計はアメリカやイギリスに代表されることからアングロ・アメリカン（Anglo-American）型会計とも言われている。慣習法を重視する国では会計基準を政府が直接的に法規範に組込む形式ではなく、民間の職業会計士団体の合意に基づいて自主的な会計基準を設定している。IASの設定もこの形式で行われてきたのである。この慣習法の内容は投資家を強く意識し、会計情報の利用者の意思決定に有用な会計情報を提供することに財務諸表の目的が置かれている。また、合理的な投資の意思決定には法的形式よりも経済的実態に関する会計情報が必要とされることから、連結財務諸表が重視される。課税システムは税務申告主義が採用されているから、財務会計と税務会計が分離されており、財務会計が税法の影響を受けない<sup>3)</sup>。

イギリスは伝統的に慣習法の国である。しかし、EU指令に環境・状況に適應する報告が可能となるような弾力的な要素が取り入れられ、指令の各国国内化が促進されることになり、イギリスにおいても成文法の体系を導入して、慣習法と成文法を調整しながら、成文法の体系による会計規制を行うようになった<sup>4)</sup>。

## （2）直接金融方法の採用

経済環境は、企業を対象とする財務会計に大きな影響を及ぼす。特に、企業の資金調達活動のグローバル化と資本市場のグローバル化は各国における会計制度のグローバル化に大きな影響を与えてきた要因である。

企業の資金調達方法には証券市場を中心に株式や社債の発行を通じて行われる直接金融と、銀行など金融機関からの借入という形で行われる間接金融がある。直接金融の場合、企業の所有は分散化する傾向が見られ投資家に有用な情報を提供することが重視される。投資家は投資対象とする企業を選択するにあたって投資から得られるキャッシュフローについての期待形成が可能な会計情報を必要とする。したがって、企業が不特定多数の投資家から資金調達するためには、こうした投資家の情報要求に応えなければならない。他方、間接金融の場合には、債権者が経営活動の成果に関する情報を提供する中心的対象となり、企業は銀行などの資金提供者（債権者）と直接に交渉することによって契約の条件を決め

---

<sup>3)</sup> 孫 [2007] 95頁。

<sup>4)</sup> 武田 [2001] 57頁。

ることになる。債権者は、企業を選別するにあたって、元本と金利に関するデフォルト・リスクについての期待形成が可能な会計情報を必要とする。

イギリスでは主に直接金融によって資金調達する企業が多く、そのため、投資家を中心とする利用者の意思決定に有用な情報を提供することが財務会計の主要な目的となっている<sup>5)</sup>。

### （3）本国基準容認主義と国際基準主義の採用

各国の企業の投資家保護において、自国の投資家の保護を重視するのか、あるいは外国の投資家を重視するのかによって、企業の外国企業に対する会計情報開示規制は次の3つに分類される<sup>6)</sup>。

① 自国主義基準：自国投資家の保護を重視し、外国企業に対して自国企業に対するのと同等の開示を要求する。この場合、外国企業と自国企業の間には、形式的な平等が保たれることになるが、外国企業に対して二重の開示負担を強いることになる。欧米先進諸国では、アメリカおよびカナダが自国基準主義を採用している。

② 本国基準容認主義：本国開示規制に準拠する外国企業が自国の開示規制の対象となる場合に、開示の一部ないし全部を免除するというものである。容認の程度等について各国に違いは見られるが、イギリスをはじめ EU 加盟国や日本など、世界の多くの国々で本国基準容認主義が採用されている。EU の加盟国間では、EU 会社法指令による最低基準の充足を条件として、本国基準容認主義がとられている。

③ 国際基準主義：世界共通の1つの会計基準に準拠して作成された財務諸表を受け入れるという考え方である。これは、高度な質を有し、国際的に認められた会計基準は、各国で通用するわけである。この国際的に認められた会計基準としては、IFRS の他、アメリカ基準が一般的にあげられるが、イギリス基準が含まれる場合もある。イギリスでは、他の EU 加盟国とともに、本国基準容認主義を採用している。ただし、EU 加盟国の外国企業に対する場合と、非加盟国の外国企業に対する場合とでは、規制の内容（容認の程度等）が異なるものとなっている<sup>7)</sup>。

---

<sup>5)</sup> 平松 [2005] 24～29頁。

<sup>6)</sup> 粥川 [2004] 21～22頁。

<sup>7)</sup> 粥川、43頁。

## II 会計制度の特徴

### 1. 会社法の会計規定

#### (1) 会社法の発展

イギリスは株式会社に関する諸事項を定めるために、会社法が早くから制定され、数回の改正を主ね発展してきた。

1844年会社法は、イギリスの会社法に初めて法定監査を導入した。当時の会社法では会計帳簿の作成を義務づけ「完全かつ公正な (full and fair)」貸借対照表を作成させ、これを監査役に提出すべきことを要求した (第35条)。当時は、監査済みである貸借対照表を毎年の株主総会に提出することを会社に義務づけていただけであった。

1856年会社法には「年次株主総会に損益計算書と貸借対照表を提出するための規定」と「年次監査のための規定」が含まれ、開示されるべき資産と負債の項目を定めていた。

1900年の会社法によって、会計記録と貸借対照表の年次監査が強制され、すべての登録会社の監査人は年次株主総会において貸借対照表を報告することが義務づけられた。

1907年会社法は、公開会社と私会社の区別をし、公開会社のみ貸借対照表を公表し、会社登記所に届け出ることが義務づけられた。さらに、1907年会社法は1908年会社法に統合され、年次株主総会に損益計算書を提出することが義務づけられた。公開会社と私会社の区別は今日まで存続している。

1947年会社法は、監査済み財務諸表の公表を義務づけた。会社会計規定の基本理念として「真実かつ公正な概観 (True and fair view : TFV)」を規定し、財務諸表はこれによることとした。「真実かつ公正な概観」は、第147条 (会計帳簿の記録) および第149条 (貸借対照表および損益計算書の作成) に規定され、また、連結貸借対照表および連結損益計算書の形式でのグループの企業の状況を開示することを義務づけ、監査人は認可された職業会計士団体の会員であることを定めた。

1948年会社法は、1947年会社法を統合し、総括法となった<sup>8)</sup>。イギリスでの会計実践は、1948年会社法が制定されるまでは、「一般に公正妥当と認められた会計基準」に準拠していた。当時の一般に認められた会計基準としては、イングランド・ウェールズ勅許会計士協会 (The Institute of Chartered Accountants in England and Wales, ICAEW) が公表した「会計原則勧告書」(Recommendation) がある。

---

<sup>8)</sup> 武田 [2001] 38頁。

1948年会社法では、正確な会計帳簿の作成目的を意図して、会社の営業の状況に関する「真実かつ公正な概観」を提供し、かつ、当該取引を説明するに必要な帳簿が記録されていない場合には、正確な会計帳簿（proper books of account）を備えているものと認めることができないとした（第47条第2項）。この規定をうけて1976年会社法は、会社の各会計年度におけるすべての取引事実を説明し、かつ、その時点での財政状態が明らかにされるような正確な会計帳簿の作成を義務づけている（第12条第2項、3項（a））。これらの会計記録は、会社の財政状態や損益の状況について真実かつ公正な概観を表示する財務諸表の作成の基礎となるものでなければならない（第12条第3項（b））。1985年会社法においても、会計帳簿の作成に関する1948年会社法および1976年会社法の規定の趣旨を基本的に継承しつつ、「真実かつ公正な概観」を示す財務諸表に対する会計記録の重要性を明確に定め、詳細な規定を設けている。

1989年会社法では、公開会社および私会社の取締役には、会社の財務諸表が会計基準に従って作成されているか、否かを財務諸表注記に記載し、重大な離脱がある場合にはその旨及び理由を明らかにすることを要求している<sup>9)</sup>。

## （2）会社法の特徴

### ① 「真実かつ公正な概観」

1985年会社法は、会社会計規定の根本理念として「真実かつ公正な概観」の原則を規定している。それは、「貸借対照表は会計年度末における会社の経営状況について真実かつ公正な概観を提供しなければならない。また、損益計算書は当該会計年度の会社の損益について真実かつ公正な概観を提供しなければならない。」として記されている。この「真実かつ公正な概観」の原則は、会社のすべての重要な財務情報を真実かつ誠実に開示することを要求する概念である<sup>10)</sup>。

また、1985年会社法は、イギリスの公開会社および私会社に対して、次の書類の提出を義務づけている。すなわち、①年次報告書、②年次報告書及び計算書、③損益計算書及びグループ損益計算書、④貸借対照表およびグループ貸借対照表、監査報告書、取締役報告書、計算書類注記である。

会社法はまた「真実かつ公正な概観」の要求を充足する要件として付則第4に規定する会計一般規則への準拠を定めている。会社の財務諸表が、付則第4その他の会社法規定に

---

<sup>9)</sup> 若杉 [1992] 42頁。

<sup>10)</sup> 同書、41～43頁。

従ってもなお「真実かつ公正な概観」を示す上で十分でない場合には、必要な追加的情報を提供しなければならない。会社法は必要に応じて、法規以外の会計手続きによる追加的情報の開示を求めている。さらに、「特別な事情の下で」と限定しながらも、会社法規定からの離脱についても規定を設けている。

会社法は財務諸表の「真実かつ公正な概観」を確保する目的のために、個々の会社の事情を考慮して、会社法に規定する会計一般規則や諸手続の適用を強制しない。むしろ、事情によっては会社法規定の適用からの離脱を、それに関する情報の財務諸表注記への開示を条件に許容しているのである。この「真実かつ公正な概観」に関する規定は、EC指令第4号に規定が設けられ、イギリス会社法において最も重視されてる。

## ② 一般原則

イギリス会社法は、会社の財務諸表が「真実かつ公正な概観」を示すための包括的な規定を定め、詳細な会計規則や手続については付則に規定する体系をとっている。

1985年会社法付則第4では会計一般規則として四つの原則が規定されている。

- ・継続企業の前提（第10条）
- ・継続性の原則（第11条）
- ・慎重性の原則（第12条）：（実現主義の原則）、（保守主義の原則）
- ・発生主義の原則（第13条）

これらの原則は会計規定の根本的原則たる「真実かつ公正な概観」の原則（本文第226条第2号）に統御され、統一的方向性が与えられている。取締役が財務諸表を作成するにあたって、これらの一般原則の一つでも適用しない（同規定から離脱する）特別な理由があると考えた場合には、離脱の旨、その理由および影響を財務諸表注記に記載することを条件に、当該一般原則の適用を行わないことができる（付則第4第15条）。

以上、イギリスの会社法は会社の財務諸表の作成および報告の前提として要請される「真実かつ公正な概観」と、財務諸表を作成する際に従うべき4つの一般原則によって特徴づけられる。

## 2. 会計基準

イギリスの会計制度は「一般に公正妥当と認められた」会計基準が形成され発展してきた。会社法は会計処理及び開示に関する規定の制定や改廃にあたって、このような会計基準の存在を前提としている。会社法は多くの会計規則を規定しているが、会社の実際の会計処理に際しては、具体的な会計基準や手続を設定する必要があった。この会計基準設定の役割を担っているのは、①イングランド・ウェールズ勅許会計士協会、②スコットラン



ド勅許会計士協会，③公認会計士協会，④アイルランド勅許会計士協会，⑤原価および管理会計士協会，⑥金融および会計勅許協会の6つのイギリスの会計士協会である。

このようにイギリスの会計制度は職業会計士団体が公表する会計基準によって形成されることになるが，イギリスの職業会計士は，1850年代に職業会計士協会が設立された以来，実質的な独立性を享受してきた。しかし，会計報告書の作成に用いられる会計基準の選択肢が多すぎるといふ批判や，政府の圧力ならびにEU域内の調和化の結果としてその自主性は約される傾向にある。1970年代に入って会計士団体合同諮問委員会(Consultative Committee of Accountancy Bodies : CCAB)を設置し，その一機関としての会計基準委員会(Accounting Standards Committee : ASC)を中心に強制力を付与した会計基準，すなわち，標準会計実務基準書(Statement of Standard Accounting Practice : SSAP)を設定した。ところが，ASCの基準設定に時間がかかりすぎることで，ASCが設定するSSAPは許容幅が大きすぎることで，基準からの離脱が多発するようになってきたこと，さらにCCABによる基準の批准システムは妥協を生みやすいことなどの問題点の指摘を受けることになった。その後，CCAB - ASC体制から，財務報告評議会(Financial Reporting Council : FRC)，会計基準審議会(Accounting Standards Board : ASB)，会計基準違反審査会(Review Panel)という3つの組織がそれぞれ異なった立場から会計基準の設定・運用に関わり，トライアングル体制とも呼ぶべきものに移行した<sup>11)</sup>。

ASBは，財務報告基準(Financial Reporting Standards, FRS)を発行する権限をもち，FRSに準拠しない会社については，会計基準からいかなる離脱も，説明と財務的影響の開示を義務づける法的承認を得た<sup>12)</sup>。ASBは，1991年にはFRS第1号として「キャッシュ・フロー計算書」を，1995年には財務報告原則書公開草案を，さらに1999年12月には会計基準を首尾一貫した体系の下に開発するためのフレームワークとして，8つの項目からなる「財務報告原則」を公表した。イギリスにおける会計基準の設定主体であるASBは，2003年10月現在，19のFRS，30の財務報告公開草案(Financial Reporting Exposure Draft : FRED) 36の緊急問題専門委員会(Urgent Issues Task Force : UITF)のほか，多数の意見書を公表している。

---

<sup>11)</sup> 田中 [1991] 1頁。

<sup>12)</sup> 武田 [2001] 32頁。

### Ⅲ EU 及び IAS への影響

#### 1. EU 会社法指令の影響

1967年まで独自の発展を歩んできたイギリスの会社法は、1973年に、イギリスがEUに加盟したことから、EU 会社法指令の影響を受けることになる。すなわち、イギリスの会社法はEC<sup>13)</sup>加盟以後、EU 諸国の会社法との調和化をはかることになったのである。EUの重要な目的の1つは加盟国各国の会社法の調和を図ることであった。もとよりEU指令は政府間ベースでの規制であり、その性格上EU加盟国の国内機関によって国内法規化されて初めて普遍的拘束力を獲得する。したがって、EU指令のままでは、個々の企業に規制力が及ぶものではない。

しかし、1970年代以来、イギリス会社法はすでに、EU 会社法指令とくに会計規定について、第1・2・3・4・6・7・8号指令を国内法化するための調整を試みていた。第1号指令を1972年会社法によって、第2号指令「公開株式会社の設立、資本維持の変更」を1980年会社法によって、第3および6号指令を1987年会社法によって、第4号指令「財務諸表の要件」を1981年会社法によって、第7号指令「連結財務諸表」を1989年会社法によって、さらに第8号指令「監査人の資格」を1989年会社法によって、それぞれ国内法化を終えている。

個別財務諸表に関するEU4は1978年EU理事会で承認され、イギリスでは1981年会社法において国際法化されている。第4号指令の前文は、「株式会社、有限会社に相当する会社が作成する個別財務諸表の情報の比較可能性と同質性を確保するため、その様式、内容、評価方法に関する加盟国の法規を調整すること」を目標としている。EU 会社法指令という規制の手段によって、国内法規を改定、新設し、加盟国は規定された内容に強制力を与える義務があった。これは、一般に「調和化」が目的とされた。そして、第4号指令または第7号指令においても、個別財務諸表かあるいは連結財務諸表かといった範囲拡張はあるものの、加盟諸国の会計規制がEU 会社法指令を通じて、財務諸表の比較可能性・同等性確保のための「調和化」であったということ、その一方で、加盟国選択権も容認されており、柔軟な会計処理が認められていた。

以上のようにイギリスがEU 会社法指令を国内法化した結果、イギリスの会計ルールは

---

<sup>13)</sup> EC (European Communities) は、1993年にマーストリヒト条約の発効によってEUへと発展した。

<sup>14)</sup> 田中 [1993] 16~17頁。

次のように階層的に構成されることになった<sup>14)</sup>。

- (1) 会社の会計規定の強行規定化
- (2) CCAB による会計基準 (SSAP) の施行
- (3) 証券取引所開示規定の上場会社への適用
- (4) 会計実務勧告書 (Statement of Recommended Practice : SORP)
- (5) ASC 承認 (業種別) 会計実務勧告書 (franked SORP)
- (6) 手引書, ガイダンス・ノート, 付録
- (7) 国際会計基準の上場外国会社への適用

## 2. IASB および IFRS への対応

### (1) IASB の設立母体

1973年, 国際会計基準審議会 (International Accounting Standards Committee : IASC) によって設定された IAS とは, 「世界的に承認され遵守される」ことを目的とした財務会計基準である。会計基準の国際的な調和化を目指していた IASC はその設立メンバーが職業会計士団体で, プライベートセクターであったために法的強制力をもたなかった。そのため, 設立当初から1980年代前半までは, その存在感は世界的に殆ど注目されなかった。しかし, イギリスは, IASC 設立当初から, 会計基準の国際的調和化に積極的であった。1973年の IASC 設立後, イギリスでは, 初めての全国的会計基準設定主体として会計基準委員会 (ASC) が設立された。1975年 (1986年改正) の SSAP の説明前文のなかで, イギリス基準と IAS との関係について次のように説明されている。すなわち, 「会計士団体は, 会計基準の国際的調和化を推進することが重要だと考えている。会計士団体は, これまで, この調和を推進するために, 一体となって IASC の事業を支持してきた。そうした支持の一環として, 会計基準はそれぞれ該当する IAS との関係を説明するためのセクションを設けている。殆どの場合, イギリスおよびアイルランドの会計基準の方で, 両者の相違を説明している。万が一, 両基準が大きく相違することがあるとすれば, イギリスおよびアイルランドの会計基準を採用することになろう。」としている。また, ロンドン国際証券取引所が, イギリスおよびアイルランド共和国以外の国で設立された会社の上場を認可する場合に, 「国際会計基準に準拠して作成した財務諸表」を正規の財務諸表と認めるなど, IAS 適用に積極性を見せていた。しかし, イギリスの IAS への適用が大幅な後退を見せた時期もあった。例えば, 1979年, 「上場認可規定」が改正されるまでは, 国内で設立された会社に対して SSAP と IAS の両方に準拠するよう規定していた。そのため, 国内会社は SSAP に, 外国会社は IAS, アメリカ会計基準あるいはイギリス会計基準等

のいずれかの基準に準拠することになっていた。

もともと6つの会計士団体の合同委員会であったASCは1990年、会計士団体から独立し、新しい会計基準設定主体としてASBに再編された。ASBが公表する会計基準は従来の会計基準設定主体と大きく異なり、会社法という会計基準である。しかし、ASBはIASへの準拠に関して、ASCと全く同じ立場をとることを1993年に新たに公表したFRSにおいて表明している。すなわち、1993年、ASBはFRS前文にIASとの関係について、「FRSは、国際的な動向に十分な注意を払って決められる。ASBは、IASCが国際的な財務報告を調和化しようとしていることを支持する。そのような支持の一部として、いずれのFRSにも、同一のテーマを取り扱ったIASとの関係を説明した一節を設けている。殆どの場合、FRSに準拠すれば、自動的に該当するIASにも準拠したことになる。会計基準の要件とIASが相違する場合は、ASBの会計基準が適用される範囲にある報告実体としては、会計基準に従うべきである」と表明している。ASBは、また、2005年に連結財務諸表に関する会計基準を国際財務報告基準（International Financial Reporting Standards：IFRS）へ統合化するための準備を開始した。この要求は、イギリス会社法の実質的な改正を意味している。ASBは、2005年までのIFRSへの統合を目指していたが、国際会計基準委員会（International Accounting Standards Board：IASB）の作業が遅れ進展しなかったために困難を極めた。そのため、イギリスでは、IFRSに準拠する新基準の発行作業を現在も行っている。IASB結成の中心となったイギリスの会計基準は、結果的にIASと相当接近したものとなっている。

## （2）IFRSへの対応

2000年6月にEUにより公表された声明「EU財務報告戦略－今後の方向性－」を受けて、2000年11月には、イングランド・ウェールズ勅許会計士協会（ICAEW）が『コンバージェンス・ハンドブック』（2002年6月及び2003年6月改正）を公表し、イギリス基準とIASとの間の差異を明らかにするとともに、差異を削減するための提案も行っている。イギリスはIFRSとの統合化という観点から、2002年5月以降、イギリス基準改定案、すなわち財務報告公開草案（FRED）を相次いで公表している。また、2004年4月には、IFRS第2号「株式報酬と同一のFRS第20号「株式報酬」が新たに公表された。さらに、5月にも、IAS第10号「後発事象」と同一のFRS第21号「後発事象」が公表され、IFRS第2号およびIAS第10号はイギリスにおいてその効力を持つこととなった。

このようなIASBおよびイギリスにおける統合化にむけての動きにより、『コンバージェンス・ハンドブック』で取り上げられた差異のうち解消された、あるいは解消が提案され

た主要なものは、以下のようである<sup>15)</sup>。

(1) イギリス基準に合わせる形で IAS が改訂された項目

- ① 後入先出法を廃止（IAS 第 2 号（改訂）と SSAP 第 9 号の一致）。
- ② 会計方針の変更の影響額や、重大な誤謬の訂正額を損益計算書に計上することを禁止（IAS 第 8 号（改訂）と FRS 第 3 号の一致）。

(2) IAS に合わせる形でイギリス基準が改定された、あるいは解消が提案された項目

- ① 予定配当金を負債として計上することを禁止（FRS 第 21 号と IAS 第 10 号（改訂）の一致）
- ② 損益計算書項目の換算に、オプションとして決算日レートを用いることを禁止（SSAP 第 20 号改定案の FRED 第 24 号（2002 年 5 月公表）と IAS 第 21 号（改訂）の一致）。

## 結 論

イギリスにおける企業形態は会社、組合及び有限責任事業組合によって構成される。会社は、公開会社と私会社が主たる有限責任会社である。すべての公開会社及び私会社は会社法による会計規制の対象となる。イギリスの会計制度は伝統的に慣習法に基礎を置いているが、EU 指令の環境・状況に適應する報告関係から成文法の体系を導入し、慣習法と成文法を調整しながら、成文法による会計規制を行うようになってきている。資金調達活動においては、直接金融方法による企業が多いため投資家を中心として会計情報を提供することが財務会計の主要な目的となっている。イギリスでは、投資家保護において、他の EU 加盟国と同様に、本国基準容認主義を採用している。

イギリスの会計制度は、会社法による会計規定と会計士協会による会計基準の 2 つから成り立っている。会社法の特徴としては「真実かつ公正な概観」および一般原則が取り上げられる。イギリスの財務報告の基本理念である「真実かつ公正な概観」は、イギリスが EU に加盟した後、EU 会社法指令に導入され、大きな影響を与えた。IAS が役に立たないという実態もあり、欧州では殆どの企業が自国基準を使用していた。しかし、2001 年、EU では、2005 年までにすべての EU 域内で上場している企業に IASB の会計基準を適用するための法律を制定すると表明した。それが 2007 年に延長され、今度は 2009 年だろうと言われている。すなわち、2009 年には、EU 域外からの上場企業についても、IAS あるい

---

<sup>15)</sup> 粥川 [2004] 47-48 頁。

はIFRSの適用が求められることになる。このIASをめぐるEUの動向が、世界的に衝撃を与え、直接的なコンバージェンスの背景になっていると言われている<sup>16)</sup>。

イギリスはIASへの対応において、IASBの中心的な設立母体としてイギリス基準に準拠すればIASに準拠すると言われるほど、国内基準を国際基準に合致させる努力を試みてきた。また、IFRSへの対応において、イギリス基準は、『コンバージェンス・ハンドブック』において指摘されたIASとの間の差異を解消させつつある。

## 参考文献

- ・ Barry Elliott and Jamie Elliott[2005]Financial Accounting and Reporting. Financial Times.
- ・ David Alexander[2003]International Financial Reporting and Analysis. Thomson
- ・ David Alexander and Christopher Nobes[1994]A European Introduction to Financial Accounting. 小津稚加子, 山口桂子訳 [2002]『欧州財務報告』, 白桃書房。
- ・ Ernst&Young[2005]A comparison between International Financial Reporting Standards and UK GAAP. William Clowes Ltd,
- ・ Richard Lewis[2004]Advanced Financial Times. Financial Times
- ・ SSAP「1990」Statements of Standard Accounting Practice The Institute of Chartered Accountants in England and Wales 田中弘訳[1990]『イギリス会計基準書』中央経済社。
- ・ Lee H・Radebaugh and Sidney J・Gray, Ervin L. Black. [2006] International Accounting and Multinational Enterprises. 小津加子監訳 [2007]『多国籍企業の会計』中央経済社, 86~108頁。
- ・ 井戸一元 [2000]「イギリス財務報告研究」『豊橋創造大学研究紀要』第17号, 20~30頁。
- ・ 井戸一元 [2001]「イギリスの財務報告」『豊橋創造大学研究紀要』第18号, 40~67頁。
- ・ 粥川和枝 [2004]『国際財務報告』創成社。
- ・ 川口八洲雄 [2005]『会計制度の統合戦略』森山書店。
- ・ 黒田全紀 [1997]『会計の国際的動向』同文館。
- ・ 黒澤利武「2007」「国際的なコンバージェンスの中で」『企業会計』59巻等1号, 33~43頁。

---

<sup>16)</sup> 平松 [2007] 23頁。

イギリス会計制度の現状（孫 銀植）

- ・ 権 泰殷 [2004] 『国際会計論』 創成社。
- ・ 斎野純子 [2004] 「イギリス財務業績報告の基本思考」 『企業会計』 56巻等6号。
- ・ 孫 銀植 [2006] 『現在会計の国際化』 森山書店。
- ・ 武田安弘 [2001] 『財務報告制度の国際比較と分析』 税務経理協会。
- ・ 田中 弘 [1993] 『イギリスの会計制度』 中央経済社。
- ・ 小津稚加子 [2007] 「EUにおける会計基準統合プロセス」 『企業会計』 59巻第1号, 69～75頁。
- ・ 平松一夫 [2005] 『会計基準の国際敵統一化』 中央経済社。
- ・ 平松一夫 [2007] 「資本市場のグローバル化と会計基準のグローバル化」 『企業会計』 第59巻第1号, 22～32頁。
- ・ 橋本 尚 [2007] 『2009年国際会計基準の衝撃』 日本経済新聞出版社。
- ・ 森川八洲男 [1985] 『比較会計制度論』 同文館。
- ・ 若杉 明 [1992] 『会計制度の国際比較』 中央経済社。