

## IASBの正統性

山田 康裕

### I はじめに

近年，IFRSsの採用は急速かつ世界的な規模で進められており，世界中の100ヶ国以上がIFRSsを適用または容認しているか，IASBの基準とのコンバージェンスを進めているといわれている<sup>1)</sup>。しかしながら，今次の金融危機がIASBの立場をゆるがしている。すなわち，「透明性，説明責任，および組織の独立性と相応しい権威との間の適切な関係を確保するために，構成メンバーの再検討も含め，IASBのガバナンスをより一層高める」(G20 [2008] Action Plan to Implement Principles for Reform, p. 1) ことが求められた。これは，「ガバナンスの改革なしには，[……] 基準設定機関が今次の危機に対して世界的な規制を効果的におこなうための正統性を欠いている」(Helleiner and Pagliari [2008] p. 9) ことを意味している。そもそも，このようなことが問題にされるのは，「IASBが〔国際的な会計基準の設定という〕公的な役割を果たしている一方で，民間の基準設定機関のままであるためであり，[今次の] 危機が説明責任と独立性の間の緊張関係を高めたのである」(Helleiner and Pagliari [2008] p. 7)。このように，IFRSsが多くの国々で採用されてきているにもかかわらず，今次の金融危機によって，

IASBの国際的な会計基準の設定機関としての正統性が改めて問われているのである。

上述のようにIFRSsは世界中の多くの国々において採用されているといわれているが，IFRSsの制度性を考えるにあたって，まず，その設定主体であるIASBの正統性を検討する必要があるであろう。というのも，IASBの正統性が認められているからこそ，IFRSsが採用されていると考えられるからである。しかも，「正統性と説明責任の問題は，[IASBのような] 国家の枠を超えた〔私的な〕規制主体の場合には特に重大である」(Black and Rouch [2008] p. 224)。そこで本稿は，IASBに求められている正統性とはいかなるものなのか，換言すればIASBが基準設定機関としての正統性を獲得するための要件は何なのかを明らかにし，IASBの正統性の問題点を指摘し，さらにIASBにとっての説明責任とは何かについて考察することを目的としている。本稿での検討が，今後，わが国にも導入される可能性が高いIFRSsの性質の理解を深める一助ともなれば幸甚である。

### II 正統性の概念と分類

#### 1 正統性とは

IASBの正統性を考察する前に，まず，正統性について概念整理しておく必要があるであろう。というのも，正統性については幾多の論者が様々な視点から論じてきたにもかかわらず，必ずしも共通の理解，すなわち定まった定義が

1) この点については，IASBのホームページ  
(<http://www.iasb.org/About+Us/About+the+IASB/IFRSs+around+the+world.htm>)を参照されたい。

ある訳ではない。「正統性や正統は極めて順応性の高い概念ツールであり、より正確な概念装置ではありえないほど、繰返し社会科学者に重宝がられてきた。じつは、本源的にあいまいであることがその成功のカギであった」(Hybels [1995] p. 241)といわれている程である。そこで、まず本節では、そもそも正統性とは何なのかについてみていくことにしよう。例えば Wahlen et al. [1999] (p. 445) では、正統性に関して、「基準設定機関の決定が、その関係者に受け入れられること」とのべられている。しかしながら、ここからも明らかなように、会計学領域の文献では、正統性の概念は断片的なものでしかない。そこで、本節では社会学の「様々な領域にわたって正統性に関する数々の研究を検討した」(Koppell [2008] p. 181) Suchman [1995] の正統性概念を取り上げることにしたい。Suchman [1995] (p. 574) は、正統性を次のように定義している。

正統性とは、規範、価値、信念、定義の社会的に構造化されたシステムのなかで、ある主体の行為が望ましい、妥当である、あるいは適切であるとする一般化された認識

または仮定のことである。

かかる Suchman [1995] による定義は、基準設定機関に正統性の概念を適用した先行研究<sup>2)</sup>を統合しうる包括的なものであるという (Larson [2002] p. 84)。したがって、以下では Suchman [1995] による正統性の定義にもとづいて議論を進めていくことにしたい。

## 2 Suchman [1995] による正統性の分類

Suchman [1995] は正統性を、実利的 (pragmatic) 正統性、道徳的 (moral) 正統性、認識的 (cognitive) 正統性に分類し、さらにそれらを細分化している。その概要を示せば、以下のとおりである。

「実利的正統性は、組織に最も身近な者の利己的な計算にもとづくものである」(Suchman [1995] p. 578)。すなわち実利的正統性は、利害関係者に対して組織が何らかの利益をもたらすことが期待されることによって付与されるものである。この実利的正統性は、さらに、交換 (exchange) の正統性、影響 (influence) の正統性、性質 (dispositional) の正統性に細分化される。まず交換の正統性は、「組織の方針に期

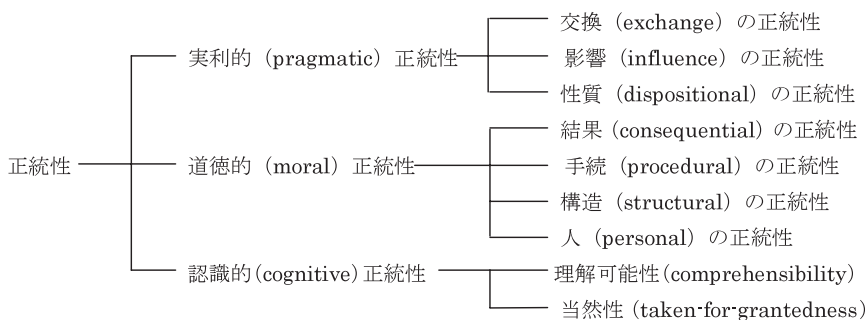


図1 Suchman [1995] による正統性の分類の概要

(出所) Suchman [1995] pp. 577-583 にもとづき作成。

2) IASC や IASB に正統性の概念を主たる分析視角として適用した先行研究として、Wallace [1990] ; Wahlen et al. [1999] ; Larson [2002] ; Koppell [2008] がある。

待される価値に基づく、当該方針への支持を示す」(Suchman [1995] p. 578) ものである。当該正統性は、交換という行為によって利害関係者にとっての価値が期待されることによって付与されるものであり、実利的正統性のなかでも最も単純なものである。また影響 (influence) の正統性は、「組織が利害関係者の大きな利害に反応してくれると利害関係者が考えるが故に、[……] 利害関係者が組織を支持するものである」(Suchman [1995] p. 578)。「影響の正統性が得られるのは、組織が政策決定構造に支持者を取り込んだ時や、支持者の業績尺度を組織自身のもので採用したときである」(Suchman [1995] p. 578)。さらに性質の正統性は、「『心から自分たちの利害を第1に考えてくれている』とか、『自分たちと価値観を共有している』とか、『誠実である』、『信頼できる』、『きちんとしている』、『賢明である』とかいった組織」(Suchman [1995] p. 578) に対して与えられるものである。「これらの性質上の特徴は、ある組織の行動の好意的な評価に基づいて組織の正統性の一般的な評価を推定するうえで、不可欠なのである」(Suchman [1995] pp. 578-579)。

次に、「道徳的正統性は、組織やその行動に関するプラスの規範的判断を示すものである」(Suchman [1995] p. 579)。当該正統性は、「組織の行為が利害関係者に利益をもたらすかどうかという判断ではなく、行為が『正しいもの』であるかどうかという判断にもとづくものである」(Suchman [1995] p. 579)。この道徳的正統性は、さらに、結果 (consequential) の正統性、手続 (procedural) の正統性、構造 (structural) の正統性、人 (personal) の正統性に細分化される。まず結果の正統性は、組織がおこなった行為の結果の評価にもとづいて付与されるものである。すなわち、これは、「組織は、それが成し遂げたことによって判断されなければならない」(Suchman [1995] p. 580) という考え方にもとづくものである。次に手続の

正統性は、「社会的に承認された技法や手続を採用することによって」(Suchman [1995] p. 580) 付与されるものである。「『適切な実務』は、見えないが価値のある目標を達成するためにためまぬ努力をおこなっていることを示すのに役立つので、明確な成果尺度がない場合には、手続の正統性が最も重要となる」(Suchman [1995] p. 580)。また構造の正統性は、組織の個々の行為や手続ではなく、組織の構造が妥当かどうかによって付与されるものである。当該正統性は、「組織の構造は、特定の作業を遂行することができる [……] 能力を示すものである」(Suchman [1995] p. 581) との考え方にもとづいている。ここで手続の正統性と構造の正統性の違いは、「手続の正統性は特定の手順に単独で焦点をあわせている (例えば、『組織は欠陥品を点検しているか』など) のに対して、構造の正統性は活動の全体のシステムが長期間に継続して繰り返される場合に生じる組織の一般的な特徴に焦点をあわせている (例えば、『組織は品質管理部門をもっているか』など)」(Suchman [1995] p. 581, 傍点は原文イタリック) 点にある。さらに人の正統性は、「個々の組織の指導者のカリスマ性に基づくものである」(Suchman [1995] p. 581)。すなわち当該正統性は、組織の指導者が超人間的・非日常的な力をもっているかどうかによって付与されるものである。

さらに認識的正統性は、「何らかの当然とみなされる文化的な理由によって、必要または不可避なものとして組織を認める」(Suchman [1995] p. 582, 傍点は原文イタリック) ことのみによって付与されるものである。この認識的正統性は、さらに、理解可能性 (comprehensibility) と当然性 (taken-for-grantedness) とに細分化される。理解可能性による正統性は、「組織とその努力について妥当な説明をおこなう文化的なモデルを利用できる」(Suchman [1995] p. 582) ことによって付与されるものである。

	行為	本質	
一時的 継続的	交換 影響	性質 利害 特徴	実利的正統性
一時的 継続的	結果 手続	人 構造	道徳的正統性
一時的	理解可能性 予測可能性	妥当性	認識的正統性
継続的	当然性 不可避性	永続性	

図2 Suchman [1995] による正統性の諸概念の類型化  
(出所) Suchman [1995] p. 584.

ここでは、「正統性を得るには、より大きな考えの体系と聞き手の日常の実体験とを、説明は結び付けなければならない」(Suchman [1995] p. 582) のである。また当然性による正統性は、代替物を考えられないほど当たり前だとみなされることによって付与されるものである。これによれば、「制度は無秩序なものを扱えるようにするだけではなく、それを、異論の余地をなくしてしまう相互主観的な所与のものに変える」(Suchman [1995] p. 583) のである。

以上でみたそれぞれの正統性を、一時的なものか継続的なものかで、また、行為に関するものか本質的なものかで分類すると、図2のようになる。ここでは、実利的正統性に属する性質の正統性が、一時的か継続的かによってさらに利害の正統性と特徴の正統性とに細分化されている。利害の正統性とは「組織とその利害関係者が共通の利害を共有しているか」(Suchman [1995] p. 583) ということに関するものであり、特徴の正統性とは「組織が『よい特徴をもっている』か」(Suchman [1995] p. 583) ということに関するものであるという。さらに認識的正

統性に属する理解可能性は、行為に関するものか本質的なものかによってさらに予測可能性と妥当性とに細分化されている。また当然性も行為に関するものか本質的なものかによってさらに不可避性と永続性に細分化されている。

上図のようなマトリックスで正統性を考えることによって、整合的な特徴の理解が可能になるという。例えば、永続的で善良な特徴を備え構造の正統性をもった組織として教会があげられ、また、予測可能で価値交換に従事する結果の正統性をもった組織として日用品製造業者があげられる。このように、一時的なものか継続的なものか、また、行為に関するものか本質的なものかという点で一貫した特徴をもった組織を原型として捉え、そうでない組織を混合型として捉えることができるという (Suchman [1995] p. 584)。

また実利的正統性・道徳的正統性・認識的正統性の明確な違いとして、「実利的正統性は利害関係者の利己にもとづいているのに対して、道徳的正統性と認識的正統性はそうではないこと」(Suchman [1995] p. 584)、ならびに、「実

利的正統性と道徳的正統性は推論的な評価にもとづいているのに対して、認識的正統性はそうではないこと」(Suchman [1995] p. 585) という2点が指摘されている。

### Ⅲ IASB の正統性を巡るこれまでの議論

#### 1 IASB の正統性の源泉を列挙した代表的研究

IASB の正統性の源泉や正統性の評価基準を列挙した代表的な研究として、Wahlen et al. [1999], Katsikas [2006], Thirkell-White [2006], Black and Rouch [2008], Luthardt and Zimmermann [2008] をあげることができる<sup>3)</sup>。

Wahlen et al. [1999] (pp. 445-446) は正統性の源泉として、独立性、説明責任、専門知識、代表性、デュー・プロセス、権限と責任の連携、十分な資源、操作性、証券監督者の支持という9点をあげている。独立性は、「基準設定機関の投票権をもったメンバーや、彼らをサポートする専門スタッフが、基準設定機関の専任であ

り、他の組織とのつながりがないこと」(Wahlen et al. [1999] p. 445) をさすという。この独立性は、基準設定機関の人に焦点をあてているものの、カリスマ性を問題にしているのではなく、他の組織とのつながりを問題にしており、人によって構成される組織の継続的な側面すなわち構造に関するものであるといえる。したがって、独立性は構造の正統性に該当すると考えられる。説明責任は、「基準設定者は、公共の利益に適っていることを説明する責任がある」(Wahlen et al. [1999] p. 445) というものである。この説明責任は、利害関係者の利益に適っているかどうかといった組織の一時的な性質を問題にしているのではなく、利益に適っていることを常に説明しなければならないという継続的な性質を問題にしている。したがって、説明責任は性質(特徴)の正統性に該当すると考えられる。専門知識は、「基準設定機関のメンバーやスタッフは、その専門知識によって選ばなければならない」(Wahlen et al. [1999] p. 445) というものである。この専門知識は人に焦点をあわせているものの、専門知識をもった者が従事することによって上質の基準が設定されるであろうという利害関係者の実利的な期待を反映したものであり、しかも専門知識は当該組織に一時的に要求されるものではなく継続的に要求されるものである。したがって、専門知識は性質(特徴)の正統性に該当すると考えられる。代表性は、「基準設定機関のメンバーやスタッフは、財務報告に関するそれぞれの見方や、それぞれの専門知識の背景を反映したものでなければならない」(Wahlen et al. [1999] p. 445) というものである。この代表性は異なる見方や専門知識を反映したものであり利害関係者の利害を代表するものであるかのようにみえるが、「特定の利害関係者の見解を主張することを期待」(Wahlen et al. [1999] p. 445) されている訳ではないので利害関係者の実利的な期待を反映したのではなく、メンバーやスタッフによって

3) この他に、IASBではなくFASBの正統性について考察した研究としてJohnson and Solomons [1984]がある。ここではFASBの正統性の条件として、十分な権威、実質的なデュー・プロセス、手続的なデュー・プロセスの3点があげられている。ここで、十分な権威とは「議会やSECから権限の明確な委譲をうけており、また任務を遂行する権能を有している」(Johnson and Solomons [1984] p. 172) ことを、実質的なデュー・プロセスとは「権限の個々の執行が十分に正統化されており、個々の規制に十分な論拠が与えられている」(Johnson and Solomons [1984] p. 173) ことを、さらに手続的なデュー・プロセスとは「すべての利害関係者が意見をいう適切かつ適時な機会を認められており、基準設定の過程に影響を与える適切な機会を与えられている」(Johnson and Solomons [1984] p. 174) ことを意味する。

構成される組織の継続的な道徳的側面を問題にしたものである。したがって、代表性は構造の正統性に該当すると考えられる。デュー・プロセスは、「基準設定機関の意思決定は公開の場でおこなわれなければならない、公開草案は〔……〕長さ・複雑さ・重要性の点で適切なものでなければならない、すべての見解や解決策を考慮して初めて意思決定をおこなわれなければならない、基準設定機関の投票権をもったメンバーは自らの見解の論拠を説明しなければならない」という点で説明責任があり、様々な利害関係者からの声を積極的に求めなければならない（Wahlen et al. [1999] p. 445）というものである。これは、デュー・プロセスという手続をもっているかどうかに関するものである。デュー・プロセスは手続の正統性に該当すると考えられる。権限と責任の連携は、「ある仕事の遂行に責任をもつものは、同時にそれに対する権限をもつ」（Wahlen et al. [1999] p. 445）というものである。これは、組織内における権限と責任との関係すなわち仕組みに関するものである。したがって、権限と責任の連携は構造の正統性に該当すると考えられる。十分な資源は、「基準設定主体は、任務を遂行するための十分な〔……〕資源を有していなければならない」（Wahlen et al. [1999] p. 446）というものである。これは、上質な基準の設定という実利を期待した利害関係者からの資源提供を想定している。したがって、十分な資源は交換の正統性に該当すると考えられる。操作性は、「基準設定機関は、規模〔……〕・位置・資金調達に関して操作性をもっていなければならない」（Wahlen et al. [1999] p. 446）というものである。これは、組織の成り立ちに関するものである。操作性は構造の正統性に該当すると考えられる。さらに証券監督者の支持は、「〔……〕証券監督者が基準設定主体の決定を支持・承認するという合意」（Wahlen et al. [1999] p. 445）を意味する。この支持・承認は、基準設定機関が作

成した基準を吟味・評価したうえでなされるものである。したがって、証券監督者の支持は結果の正統性に該当すると考えられる。

次に Katsikas [2006] (pp. 28-29) は、IASC/IASBに正統性を与えた要因として、1997年に起こった東アジア危機後の金融システムを巡る議論、IOSCOによるコア・スタンダードの承認、EUにおける2005年以降のIFRSsの採用という3点をあげている。東アジア危機後の金融システムを巡る議論においては、危機の要因の1つとして会計情報の質が問題視され、高品質の会計基準が求められた結果、重要であると国際的に認められた基準の1つとしてIASが認められたという（Katsikas [2006] p. 28）。これは、IASCが作成した基準（すなわち結果）が高品質なものであると評価されたことを意味している。したがって、当該議論は結果の正統性に該当すると考えられる。またIOSCOによるコア・スタンダードの承認やEUにおける2005年以降のIFRSsの採用も、いずれも、IASC/IASBが作成した基準（すなわち結果）が評価されたことを意味している。したがって、これらも結果の正統性に該当すると考えられる。

Thirkell-White [2006] (p. 340) は正統性を示す基準として、以下の4点をあげている。すなわち、それは、第1に、組織が（理論的な面でも実利的な面でも）権威に従うことによって失う自由を補うほどの、目的を達成したり利益を生み出したりすること、第2に、権限を行使する者は、技術的な専門知識と単なる説明とにもとづいて基準を設定するだけの十分な資格があることが求められること、第3に、基準設定者に自らの利益ではなく制度の目的のために権力を行使させるように、制度的権威を制約するルールがあること、第4に、権威に従っている者が、自らが従うべき権威を公に認めていることという4点である（Thirkell-White [2006] p. 340）。第1の点は、利害関係者にとっての利害

に関するものである。したがって、これは利害の正統性に該当すると考えられる。第2の点は、専門知識をもった者が従事することによって上質の基準が設定されるであろうという利害関係者の実利的な期待を反映したものである。したがって、これは性質（特徴）の正統性に該当すると考えられる。第3の点は、利害関係者の利益を害さないようにするという組織の実利的な側面に関するものである。したがって、これは性質（特徴）の正統性に該当すると考えられる。第4の点は、自らが従うべき権威を当然のもののみならず行為を意味しているのも、これは当然性（不可避性）の正統性に該当すると考えられる。

Black and Rouch [2008] (p. 225) は正統性を評価するための基準として、民主制、準法性、機能や業績、価値や目的という4点をあげている。民主制は、「設定機関の意思決定が、参加者・投票権・拒否権などがガバナンスの民主的なモデルに合致していること」(Black and Rouch [2008] p. 225) を意味している。これらのガバナンスのモデルの諸要素は、意思決定の手續に関するものである。したがって、これは手續の正統性に該当すると考えられる。準法性は、「手続的公正性や他の法的価値に則っていること」(Black and Rouch [2008] p. 225) を意味している。これは組織がもっているよい特徴に関するものである。したがって、これは性質（特徴）の正統性に該当すると考えられる。機能や業績は、「設定主体が生み出したものや結果」(Black and Rouch [2008] p. 225) を意味しており、結果の正統性に該当すると考えられる。さらに価値や目的は、設定主体が追求しているマクロ・レベルでの価値や目的をさしている。これは、価値や目的というよい特徴を組織がもっていることを意味している。したがって、これは性質（特徴）の正統性に該当すると考えられる。

さらに Luthardt and Zimmermann [2008] (pp. 4-8) は正統性を評価するための基準とし

て、権威、審議、説明責任という3点をあげている。Luthardt and Zimmermann [2008] (p. 5) によれば、権威は法的な合理性を意味し、当該文脈では正統性は基準設定の方法に関する社会的な合意の尺度であるという。したがって、これは手續の正統性に該当すると考えられる。審議は、「投票に入る前の、意見や意思を形成するためのコミュニケーションのプロセス」(Luthardt and Zimmermann [2008] p. 6) を意味する。Luthardt and Zimmermann [2008] (p. 6) によれば、正統性は既成の意思から生まれるのではなく、個々人が自らの意思をきめる過程で生じてくるものであるという。これは、意思決定に至るまでの手續に関するものであり、手續の正統性に該当すると考えられる。Luthardt and Zimmermann [2008] (p. 7) によれば、伝統的な国内での政策決定プロセスが、独立の国際機関と結び付いた結果、政策形成および執行の手續が、公的説明責任から切り離されたという。この点で、為政者への投票の是非と意思決定者とを結び付ける伝統的な説明責任概念は修正を余儀なくされた。当該文脈では、正統性は意思決定プロセスに参加する権限が利害関係者に与えられていることなどから生じるという。したがって、これは手續の正統性に該当すると考えられる。

## 2 IASB の正統性について論じたより広範な研究の類型化

前款でみた研究に限っても、多様な正統性が議論されてきたことがわかる。しかしながら、IASB の正統性に関する議論は前款の研究のように正統性の要素を列挙したものに限られる訳ではなく、IASB の正統性について断片的に論じたものも当然存在する。そこで、前款の代表的な研究も含めて、IASB の正統性について論じた研究を Suchman [1995] による類型(図2)にそって分類すると、次のようになる。

表1 IASBの正統性について論じた研究の類型化

実 利 的 正 統 性	交換	性質 (利害)
	Wahlen et al. [1999], Larson [2002]	Thirkell-White [2006], Chua and Taylor [2008]
影 響	影響	性質 (特徴)
	Black and Rouch [2008], Luthardt and Zimmermann [2008], Zimmermann et al. [2008]	Wahlen et al. [1999], 澤邊 [2005], Katsikas [2006], Thirkell-White [2006], Nölke and Graz [2007], Black and Rouch [2008]
道 徳 的 正 統 性	結果	人
	Wahlen et al. [1999], Larson [2002], Schmidt [2002], Hallström [2004], Katsikas [2006], Nölke and Graz [2007], Black and Rouch [2008], Koppell [2008]	Black [2008], Black and Rouch [2008]
	手続	構造
認 識 的 正 統 性	理解可能性 (予測可能性)	理解可能性 (妥当性)
	—	—
	当然性 (不可避性)	当然性 (永続性)
	Thirkell-White [2006]	Schmidt [2002], Hallström [2004], 澤邊 [2005], Koppell [2008]

## (1) 交換の正統性

前款で取り上げた Wahlen et al. [1999] 以外に、交換の正統性について論じた研究に Larson [2002] がある。それによれば、公開草案等を公表し、それに対するコメント・レターを受領するという手続は、手続の正統性だけでなく、基準設定機関と利害関係者の間での意見交換を意味することから交換の正統性にも関連しているという (Larson [2002] pp. 89 and 95)。

## (2) 影響の正統性

「私的な基準設定〔機関〕を評価する際の焦点は、参加と公開討論にある」(Zimmermann et al. [2008] p. 64)。すなわち、基準設定機関の「正統性の最も重要な源泉の1つは、〔利害関係者が基準設定〕プロセス自体に積極的に関わっていくことである」(Black and Rouch [2008] p. 228)。なぜならば、「自らが形成に関

わったもののほうが、できあがったルールを利害関係者は受け入れやすい」(Zimmermann et al. [2008] p. 64) からである。しかも、「少数派が反対の意見表明をできる機会があるかどうかは極めて重要な問題である」(Luthardt and Zimmermann [2008] p. 15)。これらの点において、デュー・プロセスは影響の正統性にとって重要な意味をもっている。

さらに、規制される側が規制の要求に応じることができるのと同様に、規制する側も正統性を確保するために自らのやり方を変えるという要求に応じることができるはずである (Black and Rouch [2008] pp. 227-228)。この主張も、利害関係者が基準設定機関に影響を与えうるという点で、影響の正統性に関するものである。

## (3) 性質 (利害) の正統性

前款で取り上げた Thirkell-White [2006] 以



外に、性質（利害）の正統性に関連する研究に Chua and Taylor [2008] がある。それは、以下のようにのべている。「政治的には、US GAAP が国際基準としてみなされることは難しかったであろう。なぜなら、US GAAP は、SEC の目的や指針と明らかに直結していたからである。〔……〕したがって IFRS は、アメリカによって作成されたものではないという理由だけで、〔US GAAP よりも〕一層国際的であるとみなされているようである」（Chua and Taylor [2008] p. 470）。かかる主張は、IASB の性質（利害）の正統性について明示的に論じている訳ではないが、IASB の利害関係者の利害がアメリカとは一致していないが故に IFRSs のほうが選好されるというように利害が問題にされており、しかも、アメリカの IASC/IASB に対する影響力は不変ではないという意味で特定の時代の状況を反映したものであるという点で一時的な性質に焦点をあてているので、性質（利害）の正統性を示唆したものであると考えられる。

#### （4）性質（特徴）の正統性

前款で取り上げた Wahlen et al. [1999] 以外にも専門知識にもとづく正統性について論じた研究がある。例えば Nölke and Graz [2007] (p. 13) は、「超国家的な私的ガバナンスは、しばしば、それに従事する者の共通の教育的および/または専門的背景にもとづいている。〔……〕ここでは、会計分野のように、知的職業が重要な役割を果たしうるのである」とのべている。また IASC から IASB への組織改編にあたって専門性が重視されたことに関して澤邊 [2005] (116 ページ) は、「IASC から IASB への再編劇は、G4+1 の影響力増大に対する『代表性』の観点からの批判を契機として始まり、G4+1 の影響力のひとつの源泉であった『専門性』を公式に正統性の源泉として認める形で終わった」とのべている。これらはいずれも、専門知

識の重要性を指摘したものであり、専門知識をもった者が従事することによって上質の基準が設定されるであろうという利害関係者の実利的な期待を反映したものであることから性質（特徴）の正統性に関するものであると考えられる。

これに対して、専門知識だけでは正統性の獲得にとって不十分であるとする主張もある。例えば Black and Rouch [2008] (p. 226) は、「ヨーロッパ委員会、IOSCO、アメリカの SEC、および日本の金融庁が、評議員会による公益の監督機能を強化し、より広範な投資社会の利益を代表するために、監督機関の設立を IASC 財団に対して要請した。これらの当局にとって会計の専門知識は、IASC、IASB、およびそれらによって作成された基準の正統性の条件としては十分ではないのである」とのべている。これは、専門知識を性質（特徴）の正統性と位置づけている点では Wahlen et al. [1999]、Nölke and Graz [2007]、澤邊 [2005] と同様であるものの、正統性の源泉として専門知識だけでは不十分であることを指摘している点で上記3者と異なっている。この点に関して Katsikas [2006] (p. 11) は、公的組織が公的制度としての特徴をもった公的な構造に組み込まれることによって、正統性がえられる可能性を指摘している。これも、公的制度としての特徴をもった公的な構造に組み込まれているという組織の特徴に焦点をあてたものであるので、性質（特徴）の正統性に該当すると考えられる。

#### （5）結果の正統性

結果の正統性における結果とは、IASB の場合、それが作成した会計基準である。結果の正統性に該当すると思われる先行研究は、会計基準の承認・受容に焦点をあてたものが多い。その際、誰による承認・受容なのかによって2つにわけることができる。1つは、最も重要な市場参加者 (Koppell [2008] p. 195) や、IOSCO や SEC といった機関 (Larson [2002] p. 80) に

よる承認であり、もう1つは利害関係者 (Schmidt [2002] p. 175) による受容である。これらはいずれも、IASBが生み出した結果である会計基準が承認・受容されることによってIASBの正統性が獲得されるというものである<sup>4)</sup>。結果の正統性に該当すると考えられる。

またHallström [2004] (p. 20) は、基準という調整の手段を提供することによって、利害関係者は「便益」(positive effects) を受けるとのべており、組織が生み出す基準(結果)に焦点をあてているので、これも結果の正統性に該当すると考えられる。

#### (6) 手続の正統性

手続の正統性に関連すると思われる研究は、いずれも、デュー・プロセスに焦点をあてている(Larson [2002] pp. 88-90; Hallström [2004] pp. 28-34; Botzem and Quack [2006] p. 284; Black and Rouch [2008] p. 228; Zimmermann et al. [2008] p. 64)。デュー・プロセスは基準設定の手続そのものである<sup>5)</sup>ので、これらの研究は手続の正統性に該当すると考えられる。しかも、基準設定機関が生み出すものは基準という無形のものであるため、その成果を測定することは難しい(Larson [2002] p. 85)。このように、「明確な成果尺度がない場合には、手続の正統性が最も重要となる」(Suchman [1995] p. 580) のである。

#### (7) 人の正統性

Black and Rouch [2008] (p. 228) は、組織のメンバーを変更することによって正統性を確保しようとする点を指摘している。これは人の正統性に

該当する。実際に、「IASCは正統性を一層獲得するために、組織構造およびメンバーを変更した」(Black [2008] p. 20) といわれている。

#### (8) 構造の正統性

構造についても、前款で取り上げたWahlen et al. [1999] 以外にも、多くの論者が正統性の源泉として注目している(Larson [2002] pp. 80 and 91; Hallström [2004] pp. 28-34; 澤邊 [2005] 115-116 ページ; Black [2008] p. 20; Black and Rouch [2008] p. 228; Luthardt and Zimmermann [2008] p. 15)。IASBの構造といった場合、それは、こういった委員会や部門があるかといった組織構造を意味する場合が多い。しかし組織構造に関するもの以外にも、組織を構成するメンバーの代表性に焦点をあてた研究も、人の個人的な特性ではなく特定の地域や領域を代表している者が組織を構成するという意味で組織の成り立ちを表していると考えられるため、構造の正統性に該当すると考えられる。

#### (9) 当然性(永続性)の正統性

権威に関する議論(例えばHallström [2004] pp. 34-38) は、当然性(永続性)の正統性に該当すると考えられる。なぜならば、権威をもった組織がその権限を当然のこととして永続的に行使すると考えられるからである。ただし、権威をもった組織であっても、その権限の行使が妥当なものであると利害関係者に認められない場合には、正統性はえられないという(Koppell [2008] p. 195)。

また、他の組織との関係で、IASC/IASBが基準設定の権限をもっているかどうかという議論も、当然性(永続性)の正統性に該当すると考えられる。すなわち、会計基準の正統性は、他の基準設定機関との関係で、当該機関がどのような位置づけなのかにかかっているのである(Schmidt [2002] p. 172)。このような視点は、

4) 結果の正統性に関して、Nölke and Graz [2007] (p. 15) は、超国家的な私的ガバナンスは、公的規制よりもはるかに非公式的な訳では必ずしもなく、この点で、アウトプット(結果)の正統性の潜在的な利点が制約されるかもしれない点を指摘している。

G4+1 との関係のなかでの IASC/IASB の正統性を考える場合に有効であろう。すなわち、「G4+1 の影響力増大によって、IASB そのものの独立性が疑問視される危険性が現実のものとな〔……〕〔り、〕事実、この IASC の正統性に対する危機意識が、IASB 誕生へとつながる組織再編を準備したのである」（澤邊 [2005] 114 ページ）。

#### IV IASB の正統性の問題点

以上でみたように、IASB の正統性は、様々な観点から論じられてきたといえる。しかし、時間の経過とともに IASB を取り巻く状況は変化しており、先行研究が想定していた前提が成り立たなくなっている可能性がないとは言い切れない。したがって本節では、IASB の正統性を否定しかねない問題点について論じていくことにしたい。これに関して、さしあたり、以下の5点を指摘することができる。

第1は、性質（特徴）の正統性に関する問題点についてである。専門知識が性質（特徴）の正統性の源泉になることは、上述のとおりである。ここで看過されてはならないのは、その専門知識の内容である。1つの論点についても多くの見解があるように、専門知識も立場によって異なりうる。したがって、いかなる内容の専門知識を取捨選択するかによって、専門知識による性質（特徴）の正統性が担保されない可能性も否定できない。例えば、特定の派閥に属する者が多く集まって偏った基準を設定した場合が、このケースに該当するであろう。

第2は、結果の正統性に関する問題点についてである。「はじめに」でもふれたように、今次の金融危機によって IASB の正統性がゆらいでいる。これは、IFRSs の国際的に通用する上質な基準としての位置づけが疑問視されていることを意味している。したがって、これは、結果の正統性が問われていると考えられるのであ

る。IASB が当該正統性を回復しうるか否かは、金融危機に対する IASB の対策の内容にかかっているといえる。また、EU におけるカーブアウトも、IASB の結果の正統性に関して重大な問題を投げかけている。そもそもカーブアウトは、正規の IFRSs を採用するのではなく、EU の実情にあわせて基準の一部を取捨選択することを意味するが、これは IASB が作成した基準（結果）の妥当性を一部の的であるにせよ否定するものである。この点において、カーブアウトは結果の正統性を棄損する可能性をはらんでいるといえる。

第3は、手続の正統性に関する問題点についてである。IASB は、今次の金融危機への対策として基準を変更する際、従来のデュー・プロセスをへずして、意思決定をおこなった (IASB [2008])。これは、デュー・プロセスという手続の正統性を否定することに他ならない。深刻な金融危機に直面し、迅速に意思決定をおこなうためという大義名分は理解しうるものの、これは IASB の正統性をゆるがす問題をはらんでいるといえる。先行研究の多くの論者<sup>5)</sup> が IASB の正統性の源泉として手続に着目し、しかもデュー・プロセスに焦点をあわせていることからわかるように、手続の正統性の棄損は、IASB の正統性にとって極めて大きな意味をもっているものと思われる。

第4は、人の正統性に関する問題点についてである。IASB の現在の影響力を考える際、トゥウィーディー議長のはたした役割が大きいといわれることがある。これは、IASB が人の正統性を獲得していることを意味している。近々、議長の交代が予定されているが、当該正統性を保持し続けることができるか否かは、そ

5) ただし、本稿で取り上げた文献は必ずしも完全に網羅的なものではないため、論者の多少は「本章で取り上げた文献のなかで」という制約がつく点で、あくまで相対的なものでしかない。

の人選にかかっている。議長の人選は、各国の利害が絡む極めて政治的な側面をもっているため、難しい問題をはらんでいる。

第5は、理解可能性（妥当性）に関する問題点についてである。意思決定の透明性を高めるため、IASBのホームページでは、様々な資料が公表されていることは周知のとおりである。かかる資料は意思決定に至る論拠を明らかにしており、IASBが作成する基準の理解を促進するのに役立っている。すなわち、ホームページの各種資料は、理解可能性（妥当性）の正統性を獲得するのに貢献しているのである。しかし時として、古くなった資料はホームページのリンクから外され、入手不可能になる場合がある。これは、部分的ではあるものの理解可能性を阻害するものであり、IASBの正統性を棄損しかねない問題をはらんでいるといえる。

## V IASBの説明責任

これまでみてきたような正統性が問題にされるのは、そもそも、IASBという国家の枠を超えた私的な組織が議論の対象となっているからである。この点に関して、近年、グローバル・ガバナンスの議論が社会科学の様々な領域において活発になってきていることは注目に値する<sup>6)</sup>。ここでグローバル・ガバナンスとは、「個

6) グローバル・ガバナンス論が注目を集めるようになった背景として、例えば渡辺他編[2001] (1-3ページ)では、①1980年代からグローバル化の波が加速度的に高まってきたこと、②冷戦が終結しソ連・東欧ブロックが崩壊したこと、③国際連合をはじめとする国際機構や国際NGOの活動、さらには多角的国際関係に一層の注目が集まるようになったこと、④グローバル・ガバナンスをリベラル制度論とよばれる国際政治学の諸理論の到達点として位置づけられること、⑤グローバル・ガバナンスの中心的担い手がアメリカであることという5点があげられている。

人や公的/私的機関が共通の事柄に取り組む多くの方法の総体である。それは、対立するあるいは多様な利害を調整し、協力的な行動がとられる継続的な過程である。それは、人々や機関が合意したか自らの利益になると考えるインフォーマルな取り決めだけでなく、遵守を強制することを認められたフォーマルな制度やレジームをも含むものである」(Commission on Global Governance [1995] chap. 1)。したがってIASBに関していうならば、IASBという非国家主体を行為者とし<sup>7)</sup>、会計基準というルールを問題解決の方法とし、会計という問題領域が想定されているのである。

7) しかも、IASBという民間団体が基準を設定するものの、証券監督者国際機構などの公的機関の支持をえることによってその正統性が確保されているという点において、IFRSsによるガバナンスは、「官民共同ガバナンス」(遠藤[2008] 40ページ)の一形態であるといえる。この官民共同ガバナンスは、公平性・開放性・正統性の確保という官の利点と、スピードや専門知識の活用という民の利点とを併せ持つことを可能にするものである(遠藤[2008] 41-42ページ)。

8) このグローバル・ガバナンスに類似する概念として国際レジームがある。ここで国際レジームとは、「国家間の関係を統御[……]する規範やルールのセット」(山本[2008] 1ページ)をいう。「一般論としては、ガヴァナンスはレジームより包括的で大きな概念である」(渡辺他編[2001] 8ページ)といわれるものの、レジームとガバナンスの相違自体がグローバル・ガバナンスの論点としてあげられる(渡辺他編[2001] 8-10ページ)ほど、「この二つの概念の違いについては必ずしも一致した見解があるわけではない」(渡辺他編[2001] 8-9ページ)という。しかしながら本章では、さしあたり山本[2008]に従い、「レジームは、国家を行為者とし、ルール[……]を問題解決の方法とし、さらに、特定の問題領域を考えるとというもの」(171ページ)であるのに対して、「グローバル・ガバナンスは、主体としては、国家だけではなく、NGO、多国籍企業など、さまざまな非国家主体を取り込み[……]、方法としては、単にルールだけではなく、さまざまな方法(プログラム、

このようにIASBによる基準設定をグローバル・ガバナンスの1つとして捉えた場合<sup>8)</sup>にも、前節まででみた正統性は重要な意味をもっている。例えばBuchanan and Keohane [2008] (pp. 27-28) は、グローバル・ガバナンスの正統性が問題になる理由として、グローバル・ガバナンスの機関自体が強制力をもっている訳ではないが当該機関が設定した基準に従わざるをえないこと、機関のなかには国家の主権を著しく制限するものもあること、機関からは縁遠い極めて多くの人々の福祉や機会に機関が影響を及ぼすことという3点をあげている。これらの点は、IASBにとっても、そのままあてはまるといえるであろう。しかも、「国際機関が正統であるためには、説明責任の問題に取り組まなければ

---

開発の実践など)を考へ、さらに、問題も多くのものに広がるものを考へるというもの」(172ページ)であるとす。すなわち、「グローバル・ガバナンスは、[……]主体、方法、問題領域の各次元においてレジームを拡張しようとするものである」(山本 [2008] 172-173 ページ)。ただし、行為主体が国家ではなく非国家主体であるという点ではレジームの範疇を超えているが、問題解決の方法および問題領域に関してはレジームの範疇に収まっているという点をもって、会計基準設定をプライベート・レジームというレジームの類型として位置づけることも可能である。ここでプライベート・レジームとは、「非国家主体 [……] 同士で、相互の行動を規律したり、[……] ルールを設定し [……] 協力のシステムを作り上げて、公共的な機能を果たす」(山本 [2008] 341 ページ) ことをいう。しかし本章では、行為主体として国家を想定している狭義のレジームの範疇を超えて「グローバル・ガバナンス化」(山本 [2008] 181 ページ) しているという点を重視して、会計基準設定をグローバル・ガバナンスの類型として考へている。グローバル・ガバナンスの事例として会計基準設定を取り上げたものとしては、例えば、Mattli [2005] ; Mattli and Bütte [2005] ; Porter [2005] ; McGrew and Robotti [2006] ; Zimmermann et al. [2008] ; 遠藤 [2008] 第1章 ; 今福 [2009] 第9章 ; 山田 [2010] がある。

ならないのである」(Keohane and Nye, Jr. [2003] p. 386)。すなわち、「民主政における公的活動の正統性は、部分的であるとはいえ、公人がアカウントビリティ(説明責任)を果たしているかどうかにかかっている。したがって、グローバル・ガバナンスの重要な問題には、[……] アカウントビリティの形式と実践が含まれていることになる」(Keohane [2002] p. 4)。したがってグローバル・ガバナンスとしてのIASBによる基準設定にとっても、正統性の確保のためには、説明責任が重要な問題となってくるのである。このような説明責任による正統性は、第Ⅲ節でみたSuchman [1995] による正統性の分類によるならば、IASBの継続的な本質であると捉えれば性質(特徴)の正統性に該当し、IASBの継続的な行為であると捉えれば手続の正統性に該当すると考えられる。

説明責任といった場合に、まずもって想起されるのは、委託・受託関係のもとでの説明責任である。そこでは、IASB(IFRS財団)への資金提供者やIASBの基準を承認するIOSCOなどの機関が、説明を受ける者として想定されている。このような関係の「基礎にあるのが授権と支持である。委託者が受託者に正統性ないし財政的手段を与えるが故に、実体は説明責任を負うことになるのである」(Keohane [2002] p. 14)。Keohane [2002] (p. 14)では、かかる説明責任は「委託者と受託者とが制度的に結び付いている」という意味で、内的説明責任(internal accountability)とよばれている。しかし、グローバル・ガバナンスに伴う説明責任を検討する場合、はたして、かかる内的説明責任を考慮するのみで十分であろうか。いや、そうではない。Keohane [2002] は、内的説明責任の外に外的説明責任(external accountability)に注目している。ここで外的説明責任とは、「活動している機関の外部にいるにもかかわらず自らの生活が当該機関の影響を受ける人々に対する説明責任」(Keohane [2002] pp. 14-15)をいう。

グローバル・ガバナンスの特徴として連結性とスピードがあげられることがあるが、これはグローバル・ガバナンスで取り扱われる問題が瞬時に広範囲に及ぶことを意味しており、機関とは直接的な関係（委託・受託関係）をもたない外部者にとっても、機関の活動の影響を受けるが故に、機関の活動は無関係ではありえない。このようなグローバル・ガバナンスで取り扱われる問題の特性によって、外的説明責任も重要な論点となるのである。この点において、IASBを取り巻く利害関係者全般に対する説明責任という問題が提起されるのである<sup>9)</sup>。

さらに Buchanan and Keohane [2008] (p. 51) によれば、説明責任は、当該責任を負っている者がみたさねばならない基準、説明を受ける者が利用しうる情報、説明を受ける者が行使しうる制裁という3つの要素からなっているという。IASBにとっては、それぞれの要素は、作成される高品質の会計基準、デュー・プロセスやウェブサイトなどから入手しうる様々な情報、作成された基準が高品質でなかった際のIASBに対するペナルティに該当すると考えられる。まず1つめの作成される高品質の会計基準という要素については、何をもちて高品質とみなすかという点が未解決のままである。2つめの要素は透明性の問題として扱われるものであるが、この点に関しては様々な情報がIASBから公表されていることから理解されるように、重要視されているようである。また3つめのIASBに対するペナルティという要素については、上述の外的説明責任に関して問題が生じる。すなわち、上述の内的説明責任に関しては、

もしIASBが作成した基準に不満があれば、資金提供者やIOSCOなどの機関は授権と支持を取り止めるというペナルティを課すことが可能であるのに対して、外的説明責任に関しては、利害関係者はIASBに何らペナルティを課すことができないのである。したがって、「正式な強制力のないところで、透明性だけで説明責任が果たされるのか」(Hale [2008] p. 76) という問題が生じる。しかも、「説明責任が遂行されているというだけでは十分ではなく、それが適切なものでなければならぬ」(Buchanan and Keohane [2008] p. 52)。

「長期的には、外的説明責任が実質的なものとなった場合にのみ、グローバル・ガバナンスは正統性をえるであろう」(Keohane [2002] p. 29) といわれている。しかし、外的説明責任の対象である利害関係者全般が何らかの行動を起こすことは現実的ではない。そこで、これらの人々を代弁するNGOが注目を集めているという(Keohane [2002] p. 18; Hale [2008] p. 86)。国連においてNGOの役割が極めて重要になってきているのに倣い、IASBにおいても、様々な利害関係者の意見を代弁するNGOによってIASBが公表した基準を評価させるような仕組みを設ける<sup>10)</sup> ことも、外的説明責任を実質化しIASBの正統性を高めるための1つの方法であろう。このようなNGOの参加は、越境する国際的な問題に対して多様なアクターの協力のもとで解決していこうとするグローバル・ガバナンスの発想とも整合的である。

## VI おわりに

以上、本稿では、Suchman [1995] による正

9) IASBを取り巻く利害関係者全般に対する説明責任についてはIASBにおいても意識されているようであり、IASBは、そのウェブサイトにおいて、それを公的説明責任(public accountability)とよび、「公的説明責任は、[……]組織の成功にとってきわめて重要である」(The organization/Governance and accountability)とのべている。

10) ただしNGOの意見が、利害関係者全般の意見をどの程度反映しているのかという問題は依然として残る(Hale [2008] p. 86)ため、多様なNGOの参加が求められる。

統性の分類によりながら IASB の正統性について論じた先行研究を整理したうえで IASB の正統性が抱える問題点を指摘し、さらに IASB の説明責任に関する正統性について考察した。

「はじめに」でもふれたように、正統性が問題にされるのは、IASB という国家の枠を超えた私的な組織が議論の対象となっているからである。IASB による基準設定をグローバル・ガバナンスとして捉えた場合、「グローバル・ガバナンスは、『専門性・効率性』対『アカウンタビリティ・透明性・民主性』などのある意味で異質な、時に両立しない基準で評価される」（山本 [2008] 183 ページ）という新たな問題が生じる。例えば、説明責任の問題点を解決するために NGO の参加を許したならば、IASB の専門性や効率性が阻害されてしまう可能性も否定できない。

また本稿では、基準を設定する側である IASB の正統性に焦点をあて、基準を採用する側の正統性については等閑に付してきた。しかしながら、IFRSs の世界規模での普及を考える際、後者の正統性も避けて通ることのできない重要な論点である。

これらの点に関しては、今後の課題としたい。

### 参考文献

- Black, J. [2008] “Constructing and Contesting Legitimacy and Accountability in Polycentric Regulatory Regimes,” LSE Law, Society and Economy Working Papers 2/2008.
- Black, J. and D. Rouch [2008] “The Development of the Global Markets as Rule-makers: Engagement and Legitimacy,” *Law and Financial Markets Review*, Vol. 2, No. 3, pp. 218-233.
- Botzem, S. and S. Quack [2006] “Contested Rules and Shifting Boundaries: International Standard-setting in Accounting,” in M. -L. Djelic and K. Sahlin-Andersson (eds.), *Transnational Governance: Institutional Dynamics of Regulation*, Cambridge University Press, pp. 266-286.
- Buchanan, A. and R. O. Keohane [2008] “The Legitimacy of Global Governance Institutions,” in R. Wolfrum and V. Röben, *Legitimacy in International Law*, Springer, pp. 25-62.
- Chua, W. F. and S. L. Taylor [2008] “The Rise and Rise of IFRS: An Examination of IFRS Diffusion,” *Journal of Accounting and Public Policy*, Vol. 27, Iss. 6, pp. 462-473.
- Commission on Global Governance [1995] *Our Global Neighborhood: The Report of the Commission on Global Governance*, (<http://www.gdrc.org/u-gov/global-neigh-bour-hood/index.htm>) (京都フォーラム監訳『地球リーダーシップ——新しい世界秩序をめざして——』日本放送出版協会, 1995年)。
- G20 [2008] “Declaration of the Summit on Financial Markets and the World Economy,” Available at: [http://www.g20.org/Documents/g20\\_summit\\_declaration.pdf](http://www.g20.org/Documents/g20_summit_declaration.pdf).
- Hale, T. N. [2008] “Transparency, Accountability, and Global Governance,” *Global Governance*, Vol. 14, No. 1, pp. 73-94.
- Hallström, K. T. [2004] *Organizing International Standardization: ISO and the IASC in Quest of Authority*, Edward Elgar Publishing.
- Helleiner, E. and S. Pagliari [2008] “The G20 Leaders’ Summit and the Regulation of Global Finance: What was Accomplished?” *Policy Brief*, No. 11, The Centre for International Governance Innovation.
- Hybels, R. C. [1995] “On Legitimacy, Legitimation, and Organizations: A Critical Review and Integrative Theoretical Model,” *Academy of Management Journal*, Special Issue: Best Papers Proceedings, pp. 241-245.
- IASB [2008] “Trustees Support IASB’s Accelerated Steps on the Credit Crisis,” Press Release, 9 October 2008, IASB.
- Johnson, S. B. and D. Solomons [1984] “Institutional Legitimacy and the FASB,” *Journal of Accounting and Public Policy*, Vol. 3, Iss. 3, pp. 165-183.
- Katsikas, D. [2006] “Explaining Non-State Regulatory Authority: The Case of the International Accounting Standards Board,” Paper presented at 1st GARNET Annual Conference, De Neder-

- landsche Bank, 27-29 September 2006.
- Keohane, R. O. [2002] "Global Governance and Democratic Accountability," pp. 1-35, <<http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/apcity/unpan034133.pdf>> in D. Held and M. Koenig-Archibugi, *Taming Globalization: Frontiers of Governance*, Polity, 2003, pp. 130-159 (中谷義和監訳『グローバル化をどうとらえるか——ガヴァナンスの新天地——』法律文化社, 2004年, 127-156頁)。
- Keohane, R. O. and J. S. Nye, Jr. [2003] "Redefining Accountability for Global Governance," in M. Kahler and D. Lake (eds.), *Governance in a Global Economy: Political Authority in Transition*, Princeton University Press, pp. 386-411.
- Koppell, J. G. S. [2008] "Global Governance Organizations: Legitimacy and Authority in Conflict," *Journal of Public Administration Research and Theory*, Vol. 18, pp. 177-203.
- Larson, R. K. [2002] "The IASC's Search for Legitimacy: An Analysis of the IASC's Standing Interpretations Committee," *Advances in International Accounting*, Vol. 15, pp. 79-120.
- Luthardt, U. and J. Zimmermann [2008] "A European View on the Legitimacy of Accounting Procedures: Towards a Deliberative-accountability Framework for Analysis," Available at SSRN: <http://ssrn.com/abstract=1121858>.
- Mattli, W. [2005] "Institutional Forum Shopping: The Politics of Forging a Common Language in Financial Reporting," Center for International Studies, Duke University.
- and T. Büthe [2005] "Global Private Governance: Lessons from a National Model of Setting Standards in Accounting," *Law and Contemporary Problems*, Vol. 68, pp. 225-262.
- McGrew, T. and P. Robotti [2006] "The Role of Deliberation in the Governance of International Accounting Standards," Paper delivered at 1st Annual Garnet Conference, September 27-29 2006, Amsterdam: Global Financial and Monetary Governance, the EU, and Emerging Market Economies.
- Nölke, A. and J. Graz [2007] "Limits to the Legitimacy of Transnational Private Governance," Paper prepared for the CSGR/GARNET Conference "Pathways to Legitimacy? The Future of Global and Regional Governance," University of Warwick, 17-19 September 2007.
- Porter, T. [2005] "Private Authority, Technical Authority, and the Globalization of Accounting Standards," *Business and Politics*, Vol. 7, No. 3, Article 2.
- Schmidt, M. [2002] "On the Legitimacy of Accounting Standard Setting by Privately Organised Institutions in Germany and Europe," *Schmalenbach Business Review*, Vol. 54, No. 2, pp. 171-193.
- Suchman, M. C. [1995] "Managing Legitimacy: Strategic and Institutional Approaches," *Academy of Management Review*, Vol. 20, No. 3, pp. 571-610.
- Thirkell-White, B. [2006] "Private Authority and Legitimacy in the International System," *International Relations*, Vol. 20, No. 3, pp. 335-342.
- Wahlen, J. M. et al. [1999] "Response to IASC Discussion Paper: Shaping IASC for the Future," *Accounting Horizons*, Vol. 13, No. 4, pp. 443-452.
- Wallace, R. S. O. [1990] "Survival Strategies of a Global Organization: The Case of the International Accounting Standards Committee," *Accounting Horizons*, Vol. 4, Iss. 2, pp. 1-22.
- Zimmermann, J. et al. [2008] *Global Governance in Accounting: Rebalancing Public Power and Private Commitment*, Palgrave Macmillan.
- 今福愛志 [2009] 『企業統治の会計学——IFRS アドプションに向けて——』中央経済社。
- 遠藤乾編 [2008] 『グローバル・ガバナンスの最前線——現在と過去のあいだ——』東信堂。
- 澤邊紀生 [2005] 『会計改革とリスク社会』岩波書店。
- 山田康裕 [2010] 「グローバル・ガバナンスとしての会計基準設定」『会計』第178巻第2号, 80-94ページ。
- 山本吉宣 [2008] 『国際レジームとガバナンス』有斐閣。
- 渡辺昭夫他編 [2001] 『グローバル・ガヴァナンス——政府なき秩序の模索——』東京大学出版会。
- (付記) 本稿は、科学研究費補助金(課題番号: 21730365) および(財) 陵水会学術後援会の助成による研究成果の一部である。