

令和 4 年 5 月 11 日現在

機関番号：32686

研究種目：基盤研究(C)（一般）

研究期間：2018～2021

課題番号：18K01944

研究課題名（和文）のれんの会計処理をめぐる国際的駆け引きと会計基準設定における説得の探究

研究課題名（英文）A study on the persuasion during accounting standard setting: The case study about global controversy over accounting for goodwill

研究代表者

岡本 紀明 (Okamoto, Noriaki)

立教大学・経営学部・教授

研究者番号：00433566

交付決定額（研究期間全体）：（直接経費） 1,500,000円

研究成果の概要（和文）：これまでの本研究の成果として2点を挙げたい。一つはのれんの評価（減損損失の認識）が非常に困難であり、様々な実践の存在を明らかにした点である。具体的成果物としては「のれんの公正価値会計に関する実践の探求と国際比較」『立教ビジネスレビュー』第11号（2018年）や「海外M&Aにおける複数評価原理の探究：価値評価研究における知見に基づく学際的分析」『日本情報経営学会誌』第40巻第1-2号（2020年）がある。いま一つは、のれんの会計基準設定に見られるように、グローバルな基準の統一化の規範が強く作用している点である。その成果はJournal of Economic Methodologyに公表された。

研究成果の学術的意義や社会的意義

会計上ののれんの評価に関して、その実践が多様であり、統一的な会計基準設定が困難である点を示唆し、その結果政治的な説得が重要であると本研究を通じて伝えたい。すなわち本研究は、のれんのような極めて評価が困難な社会的構築物に関する評価の多様性やその受容を提示する。その結果として、社会における評価を深く探究する「価値評価の社会学」や「価値評価研究」とも関連性を有する。これら2つの研究領域は、世界的に注目を浴びており、その俎上に会計上ののれんを載せることは会計研究の幅を広げ、学際的に発展する契機ともなると思われる。

研究成果の概要（英文）：There are mainly two contributions from this research project. Firstly, it revealed that the valuation of goodwill (the recognition of impairment loss) is inevitably multifaceted and the divergence of practices is seen. That analysis has already appeared in the articles in Rikkyo Business Review (2018) and Journal of Information and Management (2020). Secondly, this research project theoretically considered the normative forces of globalization that mobilize the unification accounting for goodwill. Although Japanese interested parties do prefer amortization approach for the goodwill accounting and current impairment-only approach in the IFRS has been severely criticized, it appears that the IASB would like to retain the existing approach. The theoretical aspect of normative globalization is analyzed in the paper published in Journal of Economic Methodology in 2020.

研究分野：財務会計・国際会計・学際的会計研究

キーワード：会計基準設定 会計基準の国際的統合 のれんの会計 のれんの償却または減損 会計基準設定の政治的側面 日本的会計慣行

科研費による研究は、研究者の自覚と責任において実施するものです。そのため、研究の実施や研究成果の公表等については、国の要請等に基づくものではなく、その研究成果に関する見解や責任は、研究者個人に帰属します。

## 1. 研究開始当初の背景

研究開始時の 2018 年時点、買入のれんの会計処理に関する国際的議論は活発であった。国際会計基準審議会 (International Accounting Standards Board: IASB) も関連する基準のレビューを行った後であり、積極的に当該問題に取り組んでいた。また当時、各企業が財務諸表に計上するのれんの減損損失の少なさと遅さが大きな問題となっていた (too little, too late 問題)。その背景として、IASB による会計基準 International Financial Reporting Standards (IFRS) 第 3 号の、買入のれんに対する非償却減損アプローチの適否が問われていた。当時、わが国の利害関係者を中心に、減損テストの複雑さやのれんの資産性 (減損損失認識の遅さ) を疑問視する批判が大きかったため、IASB は早急に (遅くとも 2021 年内には) 対応すると考えた。その観点から、結果として減損アプローチが維持されるか、またはのれん償却が再導入されるとしても、そこには会計基準セッターのメンバーを含めた利害関係者の説得が肝要であり (Young, 2003) 本研究の意義はそれを解明しようとするものであった。

しかしながら、おそらくコロナ禍の影響もあり、2022 年 4 月時点における IASB での審議状況を見ても、のれんの事後的会計処理は未だリサーチ段階であり、現状は買収後の情報開示のあり方にも議論の焦点が当てられている (2022 年 4 月に IASB における実際の審議をオンライン視聴した)。したがって、望ましいのれんの会計処理を目指した IASB とその周辺の利害関係者の説得は継続中であり、残念ながら会計基準設定における説得を促す要因の探究まで本研究は至っていない。

## 2. 研究の目的

本研究は特にのれんの会計処理をめぐる政治的過程を対象として、いかなる要因が基準設定の結果を左右するのか、または大きな影響を与えるのか追究することを目的とする。会計基準設定は国境を越えた国際政治の場となっており (Power, 2009)、各国の利害関係者と会計基準セッター (IASB) が互いの主張を提示し合う様相を呈しているが、会計基準セッターが最終的にどのような論拠や主張を採用するのか、また棄却するのかは十分解明されているとは言い難い。例えば、会計理論や概念との整合性を重視する主張か、または基準の経済的帰結を重要視するかといった区別が可能である。また本研究は、会計基準設定の局面において、何か特定の個人や組織が規範起業家 (norm entrepreneur) として重要な役割を果たし得るのかに関する問いにも取り組むことができる (Okamoto, 2017)。加えて、のれんの減損テストの適否に関する研究は、会計上のれんをどのように評価するか、ひいては会計上の評価とは何かまで解明することにもつながると考えられる。

## 3. 研究の方法

本研究の方法は、理論的探究を意図した文献研究と、より客観的文献を対象とした資料・データ分析から成る。まず前者に関しては、特にのれんの評価 (減損損失の認識) の困難さを題材として、価値評価研究 (valuation studies) の台頭に注目した。価値評価研究は社会学者や人類学者や会計学者が集まった学際的領域であり、価値評価のテクニカルかつ理論的な側面よりは、その社会的かつ実践的側面に焦点を当てて新たな知見を得ようとする領域である。欧米では急速に注目を集めているが、わが国ではあまり関心を集めておらず、さらなる拡がりが見込まれる研究である。

次に後者の資料・データ分析に関しては、日頃から IASB の審議状況 (特に買入のれんの会計処理に関する検討) に注視し、議事録や配布資料の収集・分析を行った。ただし、IASB は様々な基準設定プロジェクトを同時に抱えており、賛否両論に分かれるのれんの事後的会計処理に関する議論は極めて慎重に行われ、上記のように、研究期間中に大きな進展は見られなかった。そこで、IASB が 2020 年に公表したディスカッションペーパー (IASB, 2020) に対する利害関係者のコメントレターの分析を網羅的に行った。これは大学院生のリサーチアシスタントと共同で行ったが、200 近いコメントレターの提出者の属性やバックグラウンドをはじめとして、のれんの事後的会計処理に関する質問に対する回答や、その回答を支える論拠まで区分して分析を行った。しかしながら、会計基準設定の結論が出ていないため、当該データに基づく研究論文は未だ作成途中である。

## 4. 研究成果

まず、のれんの価値評価に関する実践状況をグローバルに収集し、共通項を浮き彫りにした研究をまとめた。すなわち、のれん評価や減損テストが複雑で困難を極める点が世界的にみられる点を明らかにした (岡本, 2018)。さらに、のれんの価値評価を題材として価値評価研究の枠組みから捉えた研究を進めて論文としてまとめた (岡本, 2020)。当該研究をさらに発展させた内

容は、2022年の6月開催予定の神戸大学現代経営学研究所主催の第108回ワークショップに登壇して報告する予定である。さらに、のれんに関する会計基準設定を題材とした学際的研究「Rhetorical Analysis of Accounting Standard Setting: A Case Study of Global Politics of Accounting Standards For Goodwill」を2019年に開催されたアジア太平洋学際的会計研究学会(The 9th Asia-Pacific Interdisciplinary Research in Accounting (APIRA) Conference)で報告した。さらにそれを発展させたものを「A Rhetorical Analysis of Arguments in the Global Politics of Accounting Standard Setting: A Case Study about Accounting for Goodwill」として、2021年に学際的会計研究学会(オンライン)(The 13th Interdisciplinary Perspectives on Accounting Conference)で報告している。いずれも査読を経た国際学会での報告である。

さらに派生的研究として、会計基準のグローバル化を対象とした制度の動態に関する研究を「Collectively accepted social norms and performativity: the pursuit of normativity of globalization in economic institutions」としてまとめ、*Journal of Economic Methodology*に査読を経て掲載した(Okamoto, 2020)。また付馨氏と共同でのれんの一部を構成する知的資本に対する研究者の関心を調査した研究を公表した(岡本, 2021)。

#### < 引用文献 >

岡本 紀明(2018)「のれんの公正価値会計に関する実践の探求と国際比較」『立教ビジネスレビュー』第11号, 9-20頁。

岡本 紀明(2020)「海外M&Aにおける複数評価原理の探究 価値評価研究における知見に基づく学際的分析」『日本情報経営学会誌』第40巻第1-2号, 65-74頁。

付 馨・岡本 紀明(2021)「知的資本を中心とした非財務情報に対するアプローチの変化: 研究者の問題意識を題材として」『日本知的資産経営学会誌』第7号, 32-46頁。

International Accounting Standards Board (IASB) (2020). Discussion paper DP/2020/1. *Business Combinations — Disclosures, Goodwill and Impairment*.

Okamoto, N. (2017), "Norm Entrepreneur Lobbying and Persuasion: A Case Study Involving the IASB's Modification of an Exposure Draft," *Research in Accounting Regulation*, Vol. 29, No. 2, pp. 129-138.

Okamoto, N. (2020), "Collectively Accepted Social Norms and Performativity: The Pursuit of Normativity of Globalization in Economic Institutions," *Journal of Economic Methodology*, Vol. 27, No. 3, pp. 226-239.

Power, M. (2009), "Financial Accounting without a State," in C. S. Chapman, D. J. Cooper & P. B. Miller (Eds.), *Accounting, Organizations, and Institutions* (pp. 323-340), Oxford: Oxford University Press.

Young, J. (2003), "Constructing, Persuading and Silencing: the Rhetoric of Accounting Standards," *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 28, No. 6, pp. 621-638.

## 5. 主な発表論文等

〔雑誌論文〕 計5件（うち査読付論文 4件 / うち国際共著 0件 / うちオープンアクセス 0件）

1. 著者名 付 馨・岡本 紀明	4. 巻 7
2. 論文標題 知的資本を中心とした非財務情報に対するアプローチの変化：研究者の問題意識を題材として	5. 発行年 2021年
3. 雑誌名 日本知的資産経営学会誌	6. 最初と最後の頁 32-46
掲載論文のDOI（デジタルオブジェクト識別子） なし	査読の有無 有
オープンアクセス オープンアクセスではない、又はオープンアクセスが困難	国際共著 -

1. 著者名 岡本 紀明	4. 巻 6
2. 論文標題 制度の遂行性から見た知的資産認識への課題と胎動	5. 発行年 2020年
3. 雑誌名 日本知的資産経営学会誌	6. 最初と最後の頁 41～53
掲載論文のDOI（デジタルオブジェクト識別子） なし	査読の有無 有
オープンアクセス オープンアクセスではない、又はオープンアクセスが困難	国際共著 -

1. 著者名 岡本 紀明	4. 巻 40
2. 論文標題 海外M&Aにおける複数評価原理の探究：価値評価研究における知見に基づく学際的分析	5. 発行年 2020年
3. 雑誌名 日本情報経営学会誌	6. 最初と最後の頁 65～74
掲載論文のDOI（デジタルオブジェクト識別子） 10.20627/jsim.40.1-2_65	査読の有無 無
オープンアクセス オープンアクセスではない、又はオープンアクセスが困難	国際共著 -

1. 著者名 Okamoto Noriaki	4. 巻 -
2. 論文標題 Collectively accepted social norms and performativity: the pursuit of normativity of globalization in economic institutions	5. 発行年 2020年
3. 雑誌名 Journal of Economic Methodology	6. 最初と最後の頁 1～14
掲載論文のDOI（デジタルオブジェクト識別子） 10.1080/1350178X.2019.1707850	査読の有無 有
オープンアクセス オープンアクセスではない、又はオープンアクセスが困難	国際共著 -

1. 著者名 岡本 紀明	4. 巻 -
2. 論文標題 学際的会計研究の動向と展望 遂行性の概念に焦点を当てて	5. 発行年 2019年
3. 雑誌名 グローバル会計研究	6. 最初と最後の頁 -
掲載論文のDOI (デジタルオブジェクト識別子) なし	査読の有無 有
オープンアクセス オープンアクセスではない、又はオープンアクセスが困難	国際共著 -

〔学会発表〕 計6件 (うち招待講演 0件 / うち国際学会 6件)

1. 発表者名 Noriaki Okamoto
2. 発表標題 A Rhetorical Analysis of Arguments in the Global Politics of Accounting Standard Setting: A Case Study about Accounting for Goodwill
3. 学会等名 The 13th Interdisciplinary Perspectives on Accounting Conference (国際学会)
4. 発表年 2021年

1. 発表者名 Noriaki Okamoto
2. 発表標題 An Ontological Analysis of Corporate Income: The Diversity of Markets and the Power of Collective Declaration
3. 学会等名 Social Ontology 2020 Conference (国際学会)
4. 発表年 2020年

1. 発表者名 Noriaki Okamoto
2. 発表標題 Identifying Collectively Accepted Social Norms from a Perspective of Performative Nominalization
3. 学会等名 Social Ontology 2019 Conference (国際学会)
4. 発表年 2019年

1. 発表者名 Noriaki Okamoto
2. 発表標題 Rhetorical Analysis of Accounting Standard Setting: A Case Study of Global Politics of Accounting Standards For Goodwill
3. 学会等名 The 9th Asia-Pacific Interdisciplinary Research in Accounting (APIRA) Conference (国際学会)
4. 発表年 2019年

1. 発表者名 Noriaki Okamoto
2. 発表標題 Rhetorical Analysis of Accounting Standard Setting: A Case Study of Global Politics of Accounting Standards for Goodwill
3. 学会等名 The 9th Asia-Pacific Interdisciplinary Research in Accounting (APIRA) Conference (国際学会)
4. 発表年 2019年

1. 発表者名 Noriaki Okamoto
2. 発表標題 Identifying Collectively-Accepted Social Norms: A Perspective of Performative Nominalization
3. 学会等名 Social Ontology 2019, The 6th Biennial ENSO Conference (国際学会)
4. 発表年 2019年

〔図書〕 計0件

〔産業財産権〕

〔その他〕

<p>研究関連のページ  <a href="https://www2.rikkyo.ac.jp/web/nokamoto/kenkyu.html">https://www2.rikkyo.ac.jp/web/nokamoto/kenkyu.html</a>          立教大学ホームページ： 研究関連情報  <a href="https://www2.rikkyo.ac.jp/web/nokamoto/kenkyu.html">https://www2.rikkyo.ac.jp/web/nokamoto/kenkyu.html</a></p>
---

6. 研究組織

	氏名 (ローマ字氏名) (研究者番号)	所属研究機関・部局・職 (機関番号)	備考
--	---------------------------	-----------------------	----

7. 科研費を使用して開催した国際研究集会

〔国際研究集会〕 計0件

8. 本研究に関連して実施した国際共同研究の実施状況

共同研究相手国	相手方研究機関
---------	---------