

令和 6 年 6 月 14 日現在

機関番号：24506

研究種目：基盤研究(C)（一般）

研究期間：2020～2023

課題番号：20K02031

研究課題名（和文）会計基準のグローバル化の現状と展開に関する解釈社会学による分析

研究課題名（英文）Interpretive Sociological Analysis of the Current State and Development of Globalization of Accounting Standards

研究代表者

井上 定子（Inoue, Sadako）

兵庫県立大学・社会科学部研究科・教授

研究者番号：50388857

交付決定額（研究期間全体）：（直接経費） 1,800,000円

研究成果の概要（和文）：本研究では、国際社会学の知見を用いて、IFRS導入に伴う会計基準のグローバル化のモデルを構築し、分析を試みた。まず2000年から2010年までの米国FASBによる会計基準の国際化の取組について分析した。米国では会計基準の均質化・同質化に向けたグローバル化が、システムの合理性を原動力に進められていたが、2010年SEC声明を機にその傾向は鈍化している。

次に、IFRSを任意適用する日本に着目した。任意適用は会計基準の共生状態を意味するため、多文化共生概念を援用した会計基準の共生モデルを新たに構築し、分析した。現在、日本のIFRS任意適用は、序列型共生に分類され、不安定な共生状態にある。

研究成果の学術的意義や社会的意義

従来、会計基準のグローバル化は主に経済的優位性の問題であり、IFRSを導入しないことは自国の経済発展の遅れや、会計基準の低品質につながると考えられてきた。しかし、本研究は、そのような会計基準の同質化・均質化は鈍化しており、現在、異質化・多様化に向けた会計基準のグローバル化が進められていることを明らかにした。今後もIFRSとその設定主体のIASBに対する受入国の対応は、更に多様化・複雑化すると予想される。

会計基準のグローバル化という現象を主題化し包括的に解釈することにより、社会システムにおける会計制度の変容の一端を明らかにしたことが、本研究の学術的意義といえる。

研究成果の概要（英文）：In this study, we used knowledge from international sociology to categorize and analyze the globalization of accounting standards that accompanied the introduction of IFRS.

First, we analyzed the efforts to internationalize accounting standards by the US FASB from 2000 to 2010. In the US, globalization aimed at homogenizing and integrating accounting standards was driven by the rationalization of the system, but this trend has slowed since the 2010 SEC statement.

Next, we focused on Japan, which voluntarily adopts IFRS. This means that accounting standards are symbiotic, so we constructed a new model of accounting standards symbiosis that uses the concept of multicultural symbiosis and analyzed it. Japan's voluntary adoption of IFRS is classified as a hierarchical symbiosis and is in an unstable symbiotic state.

研究分野：会計学

キーワード：IFRS 会計基準のグローバル化 国際社会学 任意適用 多文化共生

1. 研究開始当初の背景

21世紀に入り、ビジネスや金融市場のグローバル化が大きく進展することに伴い、多くの国(法域)は自国の基準設定の制度からグローバルな基準設定の制度に移行した。とりわけ、アングロ・サクソン諸国や欧州連合(EU)を中心に、先進諸国の規制当局や金融市場関係者は、資本市場の自由化がマクロの経済的便益をもたらすとの立場から、会計基準のグローバル化、つまり国際会計基準(IFRS)導入を支持してきた(Godfrey and Chalmers [2007])。このように、会計基準のグローバル化は主に経済的優位性の問題として解され、先進諸国主導のもと展開されてきた。しかしながら、IFRSを受け入れる国ごとに、基準設定の制度的枠組みや執行方法、経済的・社会的背景、そしてIFRS導入に伴い生じる国内諸問題が異なるため、IFRS導入は円滑に進まず、IFRSを導入しないことは自国の経済発展の遅れや、自国の会計基準の低品質につながるとの見解が広くみられた。

そのため、IFRSの導入に伴い生じた各国における会計基準のグローバル化は、IFRSの導入をいかに進めるのか、いかに統一化するかという観点のもと取り組まれてきた。その結果、現在、任意適用を含め140を超える国においてIFRSは適用されている。ところが、その適用方法は多様化しており、国際会計基準審議会(IASB)が作成したIFRSをそのまま適用(フルアドプション)する国は少ない。加えて、従来みられたIFRSへの統一化という現象だけではなく、現在ではIFRSから乖離する現象も観察されている。

2. 研究の目的

西欧先進諸国を中心としたIFRS導入による会計基準のグローバル化は、そもそも進化や発展をもたらすのか。また、その進化や発展は何を意味するのか、つまり経済的側面のみが考慮されるべきなのか。会計基準のグローバル化の最終地点は、世界の会計基準の統一化しか意味しないのか。多様化は考慮されないのか。かかる疑問に答えるために、会計基準のグローバル化という現象自体を可視化・主題化し、理論的かつ定性的に分析し検討することは、会計が社会という文脈の中でどのように存在するのかを問うことを意味することにつながり、今後の社会システム構築における会計の存在意義に関する議論の深化に貢献することが期待される。

かかる問題意識のもと、現在、IFRSの導入に伴い生じる会計基準のグローバル化において、IFRSへの統一化(グローバル)に向けた動向と、IFRSからの乖離(ローカル)に向けた動向が共に観察される現状、つまり、グローバルとローカルとが混合して会計基準のグローバル化が進んでいる現状を踏まえ、相反する2つの現象をどのように解釈することができるのか、各国(法域)においてどのような違いがみられるのか、その違いがなぜ生じるのか、を明らかにする。

このように、複雑化する会計基準のグローバル化の現状と今後の動向について、会計基準のグローバル化という現象自体を主題化し、国際社会学の知見を用いることにより、包括的解釈を行うことが、本研究の目的である。

3. 研究の方法

本研究は、国際社会学の知見を援用した学際的な接近方法をとる。従来、会計基準のグローバル化の議論は、暗黙裡にIFRS導入側(全体)に視点が置かれていたが、本研究ではIFRS受入側(個)の視点に立脚した検討を行う。そして、会計と社会的なコンテキストとの関係性を分析する、つまり「会計の反動的役割と構築的役割」(Hopwood[1983])を分析するため、会計基準のグローバル化自体を主題化し、その現象の解釈(解釈社会学による分析)を行う。具体的手法として、テキスト分析による定性的な分析を試みる。

第一段階として、国際社会学におけるグローバル化に関する議論を基礎として、分析モデルの構築と精緻化を行う。まず、井上[2017]において示した、多様なIFRSの適用方法(アドプション、コンバージェンス、エンドースメント、任意適用)の解釈について、国際社会学におけるグローバル化概念を基に類型化した会計基準のグローバル化分析の4類型について、再検討と精緻化を行う。次に、かかる4類型は、特定時点のIFRSの適用状態を表していることから、その状態に至るプロセスやその原動力、すなわち、グローバルとローカルが、どのように、なぜ、混じり合うのかに着目し、新たに分析モデルの構築を試みる。その際、グローバル化及びそれに伴うローカリゼーションの用語や概念は頻繁に使用されているにもかかわらず、その内容は明確ではないため、両概念を(国際)社会学の観点から理論的に取り扱ったとともに洗練化に努めた社会学者であるR.ロバートソン(Roland Robertson)をはじめ、彼の理論をさらに展開したG.リッツァ(George Ritzer)や、V. ルードメトフ(V. Roudometof)などの社会学者による知見を援用する。これにより、グローバルとローカルの関係性とその原動力に関する、会計基準のグローバル化分析モデルを構築する。

第二段階として、IFRS導入をめぐる相反する現象が観察される国(法域)のIFRSに対する取り組みを事例としてあげ、第一段階で構築した分析モデルを踏まえて、それらのIFRS導入への取り組みがどのように解釈が可能であるのかについて検討する。その取り組みを解釈する際に、各国における関連する公刊物を記述的に捉え、IFRSの受入側の反応を定性的にみるためにテキスト分析を行う。各国の基準設定機関、実務界、学界などが、IFRSとローカルGAAP(自国基準)との関係性をどのように捉えているのか、排他的か浸透的か、そして、IFRS導入に好意的

であるのか否か等について分析する。加えて、会計基準のグローバル化を促進する原動力としてどのようなものが想定されてるのか、について明らかにする。

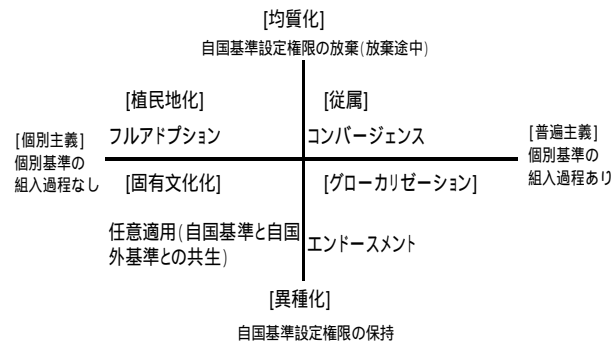
4. 研究成果

(1) 会計基準のグローバル化分析モデルの構築と精緻化

第一段階として、国際社会学の知見を援用し、会計基準のグローバル化分析モデルの構築と精緻化を行った。

IFRS の適用方法は多様であり、その状態を表す用語や概念(フルアドプション、コンバージェンス、エンドースメント、任意適用)について、統一的な解釈はないことから、グローバル化概念を(国際)社会学の観点から理論的に取り扱うとともに洗練化に努めた社会学者である R.ロバートソン (Roland Robertson) 及びそれを基にグローバル化分析の類型化を行った橋本 [1998] を援用し、会計基準のグローバル化分析の類型を示した (井上 [2017])。本研究では、最初に、先行研究

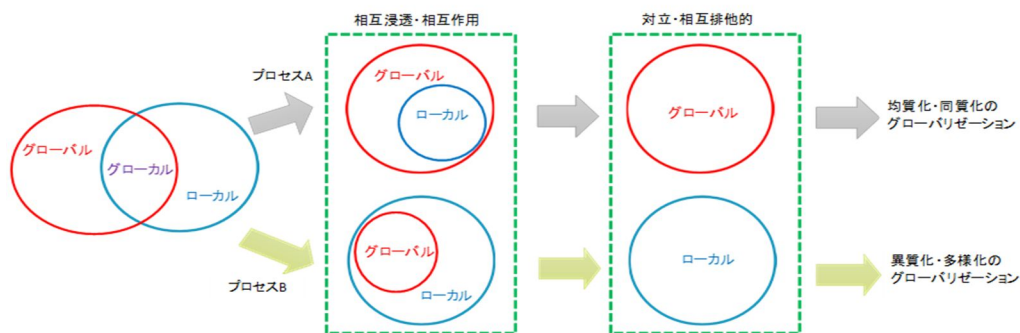
図表1 会計基準のグローバル化分析の4類型



(井上[2017]) で示した当該類型について、再検討と精緻化を行った (図表 1 参照)。

続いて、図表 1 の 4 類型は、特定時点の IFRS 適用状態を表していることから、その状態に至るプロセスやその原動力、つまり、グローバルとローカルがどのように、なぜ、混じり合うのか、に着目し、会計基準のグローバル化を分析するモデルの構築を試みた。そのためにまず、R.ロバートソンの理論と、それを批判的に展開した G.リッツア (George Ritzer) や、肯定的に展開した V. ルードメトフ (V. Roudometof) による理論のサーベイを行った。次に、彼らの理論を基に①グローバルとローカルとの関係性を相互排他的関係と捉えるのか、相互浸透的關係と捉えるのか、②グローバル化の終点は均質化 (標準化) あるいは異種化 (多様化) であるのか、③グローバル化の原動力は何であるのか、という論点を軸として、グローバルとローカルとの関係性を整理し、モデルを示した (図表 2 参照)。このモデルをもとに、会計基準のグローバル化とその原動力に関する分析モデルを展開した (図表 3)。

図表2 グローバルとローカルの関係性のモデル



(2) 事例研究①: 米国の取り組み

第二段階として、IFRS 導入をめぐる相反する現象が確認される国 (法域) の取り組みを事例として取りあげ、第一段階にて示した分析モデル (図表 3) に基づいて検討を行った。

まず、米国における会計基準のグローバル化の様相を事例として取りあげた。具体的には、2000 年初頭から 2010 年前半にかけて米国財務会計基準審議会 (FASB) が行ってきた会計基準のグローバル化に向けた取り組みに焦点を当て、関連する公刊物についてテキスト分析を試みた。かかる分析を通じて、当時の FASB の取り組みの背後に想定されている会計基準のグローバル化の指向性、そしてそのグローバル化を推し進めた原動力について検討した。

図表3 分析モデル: グローバルとローカルとの関係性

| 関係性の特徴 プロセスの捉え方 | 相互浸透・相互作用 (グローバル化) | 対立・相互排他性 (グローバル化) |
|----------------------|--|--------------------------------|
| グローバル重視 (プロセスA重視) | 【均質化指向のグローバル化】 グローバルとローカルは混合し、最終的にローカルは消滅しない | 【均質化グローバル化】 最終的にローカルは消滅する |
| ローカル重視 (プロセスB重視) | 【異質化指向のグローバル化】 グローバルとローカルは混合し、最終的にグローバルは消滅しない | 【異質化グローバル化】 最終的に、グローバルは消滅する |

その結果、当時の米国 FASB の取り組みの背後には、一貫して、均質化・同質化に向けた会計基準のグローバル化が想定されていたことを確認した。しかしながら、2000 年初頭の取り組みの背後には対立・相互排他的なグローバル化が想定されていたが、2010 年以降には、相互浸透・相互作用的なグローバル化が想定されるように変化がみられた。つまり、図表 3 に従えば、④均質化グローバル化から①均質化指向のグローバル化への移行が確認されたのである。

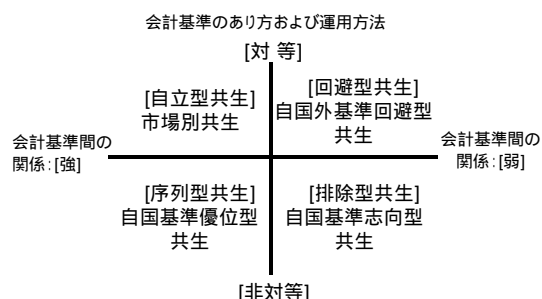
次に、米国 FASB の均質化・同質化指向のグローバル化を推し進めた原動力を考察するために、リッツアの資本主義（経済的側面に関する原動力）、マクドナルド化（システムの合理性）そしてアメリカ化（政治的側面に関する原動力）に関する概念をコーディングし、米国 FASB による関連公開物を対象にテキスト分析を行った。その結果、米国 FASB が IASB と協力して米国 GAAP と IFRS の改善及びコンバージェンスに取り組むことに初めて合意した 2002 年 MoU では、合理化された会計システムを構築する点が重視され、それを原動力とした会計基準のグローバル化が推し進められてきた。それ以外の原動力については、資本主義は、分析対象の資料特性により重視され、アメリカ化は、政府機関である SEC の取り組みに影響を受け重視されていた。ところが、政治的側面に関する原動力を意味する、このアメリカ化は 2010 年の SEC 声明にて IFRS の強制適用に見直し公表されたのち、ほとんど確認されない。また、同じく、均質化・同質化指向のグローバル化を推し進めるその他の原動力も総体的に低下していた。

以上のことから、米国 FASB による会計基準のグローバル化は、2000 年初頭には④均質化グローバル化が想定されており、その主な原動力として、マクドナルド化（合理化されたシステムの構築）が機能していたことが明らかとなった。そして、2010 年の SEC 声明が公表された後、マクドナルド化をはじめ他の 2 つの原動力も総体的にあまり機能しておらず、均質化・同質化の流れとは逆行する①均質化指向のグローバル化が想定されるように変化したことを確認することができた。

(3)事例研究②：日本の取り組み

IFRS への相反する動向が並列的に観察される日本の会計制度に焦点をあて検討を行った。現在、日本では、連結財務諸表を作成する際に適用することができる会計基準として、日本基準だけでなく、IFRS、米国基準と JMIS（国際修正基準）の 4 つを選択することができる。これは、図表 1 に従うと、会計基準のグローバル化析出の 4 類型の固有文化化に該当する。

図表 4 会計基準の共生の類型



そこで、固有文化化にある会計基準のグローバル化の状態は、複数の会計基準が共生する状態を意味することから、多文化主義における共生概念（多文化共生概念）を援用し、現在の日本における会計制度の現状を分析するとともに、IFRS とローカル GAAP の共生の可能性について検討した。かかる検討にあたり、近代化論に最も整合的かつ理想的な多文化共生社会像として自立型共生（conviviality）を定式化した大槻[2011][2016]をもとに、会計基準を想定した共生の類型化を試みた（図表 4）。

その結果、連結財務諸表を作成する際に認められている諸基準に関して、次のことを確認した。1 つは、IFRS の任意適用が、図表 4 の第 3 象限の自国基準優位型共生（序列型共生）に位置づけられる点である。この共生は、「追いつけ追い越せ」という競争（emulation）による生存競争に転化しやすい不安定な共生状態という特徴をもつ。具体的には、図表 1 で示した固有文化化以外の象限、つまり、フルアドプション（植民地化）、コンバージェンス（従属）及びエンドースメント（グローバル化）あるいは、ローカリゼーションやナショナリズムに転化しやすい傾向にある。もう 1 つは、特例による米国基準の適用が、第 1 象限の自国外基準回避型共生（回避型共生）に位置づけられる点である。これは、自国外基準（米国基準）に対して不干渉であり、基準相互の理解や尊重を前提としない、棲み分け（セグレゲーション）された共棲（symbiosis）を意味する。このように、日本における IFRS の適用による共生と米国基準の適用による共生は、異なる位相として解されるのである。さらに、個別財務諸表を作成する際に認められている諸基準に着目した場合、現在のところ、日本基準、中小企業会計指針及び中小企業会計基本要領などの自国基準の適用は認められているが、自国外基準である IFRS for SMEs の適用は認められていない。そのため、当該諸基準の適用は、第 4 象限の自国基準志向型共生（排除型共生）に位置づけられる。

このように、日本の会計制度の現状（複数の会計基準が共生している状態）について分析を行い、それぞれ異なる共生の状態（日本基準との共生の関係性）を確認することができた。すなわち、日本の会計制度において適用が認められる自国外基準は、必ずしも日本基準と同等に位置づ

けられているとはいえない。特に日本における IFRS の任意適用は、自国基準優位型共生（序列型共生）に位置づけられることから、日本基準との生存闘争に転化しやすい共生の状態にある。今後、日本の会計制度において、IFRS とローカル GAAP（日本基準）の共生状態を維持することが期待される場合、生存闘争をもたらさない積極的な競争（competition）により形成される第 2 象限の市場別共生（自立型共生）への展開を、将来の 1 つの可能性として示した。

【引用文献】

Godfrey, J.M. and K. Chalmers ed. [2007] *Globalization of Accounting Standards*, Edward Elgar Publishing Ltd.

橋本和幸[1998], 「地域政策とグローカリゼーション—『脱都市化』時代の戦略—」『金沢大学文学部論集 行動科学・哲学篇』第 18 号, pp.13-36.

Hopwood, A. [1983] “On Trying to Study Accounting in the Contexts in Which It Operates,” *Accounting, Organizations and Society*, Vol.8, No.2/3, pp.287-305.

井上定子[2017]「会計基準のグローバリゼーション - 国際社会学による概念整理を中心として - 」『會計』第 192 巻第 2 号, pp.145-157.

大槻茂美[2011], 「共生社会 - 『自立型共生』の理想と困難」田所俊介編『外国人へのまなざしと政治意識—社会調査で読み解く日本のナショナリズム』勁草書房, 68-89 頁.

大槻茂美[2016], 『多文化共生社会の現実と展望』首都大学東京, 博士（社会学）乙第 109 号.

5. 主な発表論文等

〔雑誌論文〕 計2件（うち査読付論文 0件／うち国際共著 0件／うちオープンアクセス 2件）

| | |
|--|---------------------|
| 1. 著者名 井上定子 | 4. 巻 第73巻 第3号 |
| 2. 論文標題 FASBによる会計基準のグローバル化の指向性と原動力 - 2000年代の国際的取り組みを中心として - | 5. 発行年 2022年 |
| 3. 雑誌名 商大論集 | 6. 最初と最後の頁 45-65 |
| 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 無 |
| オープンアクセス オープンアクセスとしている（また、その予定である） | 国際共著 - |

| | |
|--|---------------------|
| 1. 著者名 井上定子 | 4. 巻 第2号 |
| 2. 論文標題 IFRSとローカルGAAPの共生に関する社会学的考察 - 多文化共生概念に着目して - | 5. 発行年 2023年 |
| 3. 雑誌名 国際会計研究学会年報2022年度 | 6. 最初と最後の頁 13-30 |
| 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 無 |
| オープンアクセス オープンアクセスとしている（また、その予定である） | 国際共著 - |

〔学会発表〕 計2件（うち招待講演 1件／うち国際学会 0件）

| |
|--|
| 1. 発表者名 井上定子 |
| 2. 発表標題 会計基準の国際移転 - IFRSとローカルGAAPの共生可能性 - |
| 3. 学会等名 国際会計研究学会第39回研究大会 統一論題報告（招待講演） |
| 4. 発表年 2022年 |

| |
|--|
| 1. 発表者名 井上定子 |
| 2. 発表標題 会計基準のグローバリゼーションに関する分析モデルの構築 |
| 3. 学会等名 日本会計研究学会第79回全国大会 |
| 4. 発表年 2020年 |

〔図書〕 計0件

〔産業財産権〕

〔その他〕

本研究の成果を踏まえ、2023年6月7日に、ベトナム国国際財務報告基準（IFRS）導入支援プロジェクト：日越国際会計ワークショップ（於：東京JICA）のパネラーとして、表題「IFRS導入の多様性 - 国際社会学の視点から - 」の報告と討論を実施した。

内容としては、将来に向けてIFRS導入を検討しているベトナムにおいて、IFRSを全面適用する以外にどのような選択肢が考えられるのか、そして複数ある選択肢においていかなる利点あるいは欠点が考えられるのかについて、第一段階で示した会計基準のグローバリゼーション分析モデルを用いて報告を行った。さらに、本研究の成果として示した日本の会計制度の現状（IFRSとの共生状態）を踏まえ、ベトナムにおける望ましいIFRS導入あるいはIFRSとの関係性について関連政府高官の方と討論を行った。

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 |
|---------|---------|
|---------|---------|