

IASB における会計思考と基準開発活動 —2011 年—2013 年を対象として—

小形 健介
長崎県立大学

要 旨

IASB は、設立後 10 年を迎え、それ以前に比べて会計基準の公表数を減らし、しかもその内容は、IASB の中心的課題である、投資家に提供する会計情報の質や量の充実を目的としたものから、会計処理の明確化（ガイダンス化）や単純化もしくは緩和、例外措置の設定といった、企業の財務諸表作成コストの改善を意図したものとなっている。IASB はなぜこのように基準開発活動を変えたのであろうか。本稿ではまず、IFRSF が公表している *Annual Report* の言説を対象にテキスト分析を実施し、IASB 自身が基準開発環境をどのように認識しているのかを確認した。かかる分析結果によれば、IASB の関心は、2011 年を境に、投資家からの信頼獲得を第一義とした技術的な発展から、既存実務を見直し、それらの利害関係者に及ぼす影響や彼らの利害の調整を重視することに変化していることが明らかになった。その背景には、欧州からの高い支持の獲得と金融危機以降の国際金融規制ネットワークとの関係強化が指摘される。次いで、IASB がそうした活動を行うためにどのような組織構造を構築しているのかを明らかにするために、社会ネットワーク分析にもとづいた組織構造分析を実施した。その結果、IASB 内のコア・アクターが、会計プロフェッションから国際機関、作成者、利用者へシフトしていること、また欧州中心のメンバー構成からアジア・オセアニアの重視にシフトしていること、つまり地理的および職業的に多様なアクターを取り込んだ組織構造に変化していることが明らかになった。かくして、IASB は、各種の国際機関や多様な利害関係者との連携強化の必要性を認識したため、そうしたアクターを取り込んだ組織を構築し、彼らのニーズを満たすために慎重な基準開発活動を行ったと考えられるのである。

I はじめに

国際会計基準審議会（International Accounting Standards Board : IASB）が2001年7月に誕生し、欧州を始め、オーストラリア、ニュージーランド、カナダといったコモンウェルス諸国が、国際会計基準／国際財務報告基準（International Accounting Standards / International Financial Reporting Standards : IAS/IFRS）へのアドプションを行ってから、国際的な会計基準の開発におけるIASBのプレゼンスは急速に高まっている。また、金融危機以降、IASBは、世界銀行（World Bank）、国際通貨基金（International Monetary Fund : IMF）、金融安定化理事会（Financial Stability Board : FSB）、バーゼル銀行監督委員会（Basel Committee on Banking Supervision : Basel）といった国際金融規制を担う諸機関との関係を強化しており、かかる領域においてもその重要性はますます大きくなっているといえよう。

そうした中、2011年6月に節目の10年を迎えたIASBは、ボード・メンバーの任期を最長10年と規定していたこともあり、創設時のボード・メンバーがすべて交代し、また同年7月より、審議会議長の座が、David Tweedie氏からHans Hoogervorst氏に引き継がれ、新たな体制がスタートした。IASBは、2012年2月に、『評議員会の戦略レビュー報告書 2011（*Report of the Trustees' Strategy Review 2011* : 戦略レビュー報告書 2011）』（IFRSF [2012b]）を公表し、新体制のもとでの活動方針を明らかにしている。基準設定機関の活動を歴史的に捉えているZeff [2005]やMattli and Büthe [2005]によれば、当該機関の活動は時期によって、また組織の編成によって異なっているという。そうした見解にしたがえば、

IASBにおけるこうした体制の変化はその活動を大きく変えている可能性がある。

かかる観点に立ち、当該機関の活動を包括的かつ動的に捉える上で有効なアプローチとして、組織論研究における「戦略（Strategy）・構造（Structure）・パフォーマンス（Performance）・パラダイム：SSPパラダイム」が挙げられよう。SSPパラダイムでは、あらゆる組織は、環境依存的に戦略を立て、その戦略に適合するように組織を構築ないし再編し、パフォーマンスを変えようという（Rumelt [1974], Miles and Snow [1978]）。かかる理論にしたがうと、IASBも、環境変化に対応するための戦略を構築し、組織を再編し、そして行動を変える、と考えられる。SSPパラダイムにもとづき、2011年以降の組織構造を検討することによって、新体制になってからIASBがどのような基準開発戦略を持ち活動してきたのかを明らかにすることが可能になるであろう。

かくして、本稿では、Hans Hoogervorst体制に移行したIASBが、それ以前のものとは異なる政策目標や会計戦略を展開しているのか、そしてそれを体現するべく、組織構造を変え、基準開発行動を変化させたのか、かりにそれらの変化がみられるとすれば、それはどのように異なるのか、に答えていくこととする。なお、本稿で検討の対象とするIASBの活動期間は、資料の制約上⁽¹⁾、2011年－2013年とし、2008年－2010年のそれとの比較を行うことでその特徴を相対化することとする。

II 分析視角

1. 先行研究と本研究の理論フレームワーク

会計基準設定プロセスに焦点を当てた先行

研究には、大別して2つの潮流がある。一つは、当該プロセスに対する外部の利害関係者からの政治行動、すなわちロビイング活動に焦点を当てたものであり、そこではロビイング活動を行う利害関係者の動機や目的の解明に主たる関心がある。そうした研究は、コメント・レターの統計的分析が中心となっているが、それらに対しては、ある特定のプロジェクトの最終局面のみに焦点を当て、広範な利害関係者の一部を観察しているに過ぎないとの批判がなされている（たとえば、Chiapello and Medjad [2009], Jorissen et al. [2012]）。こうした批判に対処するために、2000年代半ばより、中長期にわたって複数のプロジェクトを分析の対象とした、「マルチ・イシュー／マルチ・ピリオド」の研究（たとえば、Georgiou [2005], Elbannan and McKinley [2006], Jorissen et al. [2012]）が展開されている。また、こうした研究の中には、ある特定のプロジェクトのアジェンダ・セッティングから最終基準化に到るまでを扱うケース・スタディもある（たとえば、Cortese et al. [2010]）。

上記の研究に対して、基準設定機関内部のアクターの行動に焦点を当てた研究がある。そうした研究は、1970年代後半から1980年代にかけて米国において盛んに行われた（たとえば、Meyer [1974], Brown [1981], Selto and Grove [1982], Moody and Flesher [1986]）²⁾。ここでは、Metcalf 委員会により指摘された、「会計基準設定機関は、巨大監査法人をつうじて多国籍企業に捕囚されている」ことの検証が主たる目的とされていた。それらの検証によれば、当時の会計基準設定機関は、巨大監査法人や多国籍企業に捕囚されていない、ということが明らかにされている。

上記2つの研究はいずれも、ある特定の時期やプロジェクトにおける基準設定機関の活動

を対象としたものであり、その活動を包括的に、かつ動的に捉えようとしたものではない。当該活動を包括的かつ動的に捉え、そしてそうした行動変化が何によってもたらされているのかを明らかにすることは、会計基準とそれを開発する基準設定機関にとどまらず、広く規制や制度の正統性ならびに存在意義を評価・検討するための重要な視座を提供し、ありうべき規制や制度を議論するための基礎を提供してくれるであろう。

そうした問題意識にもとづき、組織論研究における SSP パラダイムにもとづいて、基準設定機関の基準開発活動を包括的にモデル化する試みがなされている。そうした先行研究として小形の一連の研究（小形 [2012], [2013], [2014]）が挙げられる。それらでは、既述したように、基準設定機関の活動が一意的でない、という認識から出発している。こうした行動は、あらゆるルール・メーカーに共通するようであり、かかる行動をもたらす要因の一つとして「組織存続」の観点が指摘されている。つまり、ある規制機関にとって組織存続への危機が存在しないときには被規制者にとって「好ましい」規制を課すが、一転、当該危機を認識するようになると、被規制者に「厳しい」規制を課すようになる、というものである（戸矢 [2003]）。こうした視点は、会計基準設定プロセスの研究においても、Johnson and Messier [1982] や Hope and Gray [1982], 大石 [2000] が、基準設定機関の行動変化を説明する要因の一つとして言及している。では、当該機関の危機認識はどのようになされるのか。

小形 [2012], [2013], [2014] が提示するフレームワークでは、基準設定機関の活動に決定的な影響を及ぼすアクターとして、規制機関と産業界を挙げ³⁾、こうしたアクターの基準設定機関に対する評価（規制機関による信用の高

低と産業界による支持の強弱)を当該機関自身がどのように認識しているのか、そしてその組み合わせにより、以下で示す4つの状況が想定されている。当該フレームワークでは、それぞれの状況下での当該機関が採用する中長期的な戦略、それを遂行するための組織、その結果として生じるであろう行動を示している。

すなわち、①規制機関の高い信用・産業界による強い支持を得ている場合、基準設定機関は、追い風的な状況を背景に、自己が望ましいと考える基準を開発するべく、会計プロフェッションを中心とする組織を構築し、その開発に邁進するが、②規制機関の高い信用・産業界による弱い支持の状況では、基準設定機関は、産業界からの支持を回復するべく、産業界を中心的なアクターとする組織を構築し、彼らが望むような基準開発を試みる。また、③規制機関の低い信用・産業界による強い支持の状況では、規制機関の信用を取り戻す一方で、産業界の態度の変化をもたらさないように、両アクターを中心とする組織を構築し、彼らが満足するような妥協的な基準の開発を試みる。そして、④規制機関の低い信用・産業界による弱い支持という向かい風の状況では、基準設定機関の開発する基準の直接的な受益者である投資家からの直接的な支持を得るように、彼らを中心的なアクターとする組織を構築し、彼らの満足する基準開発を試みる、というのである。

小形の一連の研究では、同一機関の異なる期間での行動の変化や、同一期間での異なる機関間の行動上の差異が、こうした4つの基準開発活動のパターンの下で説明できるのか、また説明できるとすればどこまで説明できるかを検証しようとするものである。Hoogervorst体制に移行したIASBの基準開発活動の動的な変化を捉えようとする本研究は、これらの一連の研究の延長線上に捉えられよう。しかしなが

ら、IASBが国際的な基準設定機関であることに鑑みると、アクターの職業的視点のみにもとづいた分析では、不十分である可能性がある。その理由としては、今日のIASBがそのメンバーの選定において地理的視点を重要視しつつあることが挙げられる。事実、IASBは当初、その正統性を確保するために審議会メンバーの選定において地理的バランスを考慮することに否定的であったが⁴⁾、G20からの勧告にしたがい地理的な多様性を考慮に入れた人選を行う旨の定款の変更を2009年に行っているのである。かくして、本稿の分析では、職業的視点のみならず、地理的視点をも取り入れることにより、上記フレームワークを拡張することとする。

2. 分析方法

本稿が提示したフレームワークにもとづいて基準設定機関の基準開発活動を分析する際、基準設定機関が戦略を明言することは稀であり、その特定化が困難である。そこで、本稿では、基準設定機関が編成した組織構造を戦略の代理変数とし、基準開発環境・組織構造・基準開発活動の関係性から、その戦略の推定を試みる。

具体的には次のように分析を進める。まず、本稿の被説明変数である2011年-2013年におけるIASBの基準開発活動の特徴を、量的な観点(公表された会計基準数)と質的な観点(会計基準の内容)から確認する。次に、IASBの基準開発環境の特定化を行う。その際、本稿では、IASB財団/IFRS財団(IASCF/IFRSF)が公表している*Annual Report*を利用し、IASBが自身の置かれている環境をいかに認識しているのかをテキスト分析をもとに抽出する。さらに、当時のIASBの組織構造における特徴を、社会ネットワーク分析をつうじ

て析出する。なおその際には、既述したように、上記フレームワークで提示していた職業的観点のみならず、地理的観点を取り入れた形で分析を行う。最後に、基準開発環境・組織構造・基準開発活動の関係性からIASBの戦略を推定することとする。

Ⅲ 2011年－2013年におけるIASBの基準開発活動・基準開発環境・組織構造

1. IASBの基準開発活動

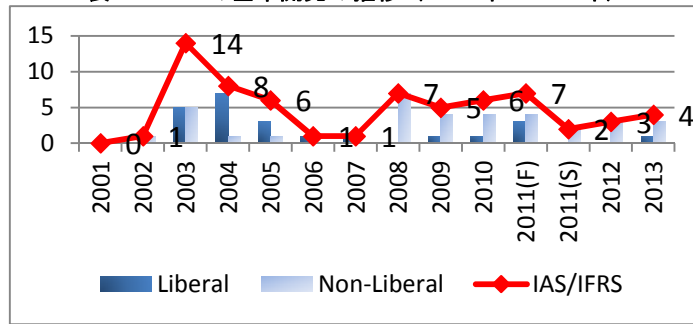
表1は、IASBが設立された2001年から2013年の間にIASBが開発した会計基準の数を示したものである。そこでは会計基準の数とともに、その内容を2種類（「Liberal」と「Non-Liberal」）に区分している。ここで「Liberal」な会計基準とは、投資家に提供される情報の質や量の充実を意図したものを指し、IAS/IFRSにおいてこれまで設定されたことのない基準の新設、主要な測定属性としての公正価値測定の採用、そして会計技法の選択肢の削減を行った基準が含まれる。それに対し、「Non-Liberal」な基準とは、投資家に提供される情報の質や量の充実よりも、企業の財務諸表作成コストの改善を意図したものを指し、会計技法の選択肢の拡大、適用されるガイドラインの明確化、そして微細な変更を行った基準が含まれる。

表1によれば、IASBは2003年から2005年にかけて量的に積極的な活動を採り、また内容の面でも、選択肢の減少（LIFOの廃止や持分プーリング法の廃止）、公正価値測定の拡大（投資不動産におけるオペレーティング・リースや公正価値ヘッジの適用促進）や、基準・技法の新設（機能通貨アプローチ、ストック・オプション会計、保険会計）といった、「Liberal」

な基準を15個公表しており（「Non-Liberal」な基準は7個）、その活動は積極的であったといえる。これは当時のIASBが「安定的基盤（stable platform）」と呼ぶ、2005年よりIFRSのアドプションを選択した欧州等のために、IAS/IFRSの整備を急いだことに起因していた（IASCF [2003], pp.2-3, 6）。

それに対して、2006年以降の活動は、それ以前の5年間に比べて、質的側面においても、また量的側面においても積極的とは言い難い。その期間の最初の2年間（2006年と2007年）では、量的側面においてその活動は停滞している。これは、当時のIASBが「平穏な時期（period of calm）」（IASCF [2007], p.11）と呼ぶ、IFRSアドプション国の実務にIFRSを浸透させるため、また当該国企業の負担を軽減するため、当面、新たな会計基準の開発を積極的には進めないとの判断にもとづくものであった。しかしながら、2008年夏より始まった金融危機に対し、IASBは迅速な対応を余儀なくされることとなり、2008年からTweedie体制が終了した2011年6月までの間に、IASBは24個の基準を公表し⁵⁾、そのうち「Liberal」な基準を5個（その他包括利益オプション選択時のリサイクリングの禁止、単一連結モデルの開発、退職給付における遅延認識の廃止など）、それに対して「Non-Liberal」な基準を19個公表した。なお、2010年と2011年上半期にIASBが公表した「Liberal」な基準は、当時佳境を迎えていた米国財務会計基準審議会（Financial Accounting Standards Board : FASB）とのMoU項目に対処するためのものであった。いずれにしても、2006年以降のIASBの基準開発活動は、それ以前の活動に比べて、量的にも質的にも積極的な基準開発活動を行っていたとは言い難いのである⁶⁾。

表 1 : IASB の基準開発の推移 (2001 年 - 2013 年)



最後に、本稿の研究対象である、Hoogervorst 体制がスタートした 2011 年 7 月から 2013 年までの IASB の活動に目を転じてみると、IASB はその間、9 個の会計基準を公表し、そのうちの 1 個のみが「Liberal」な基準（新たなヘッジ会計モデル）、それ以外の 8 個は、会計処理の明確化（ガイダンス化）や単純化もしくは緩和、例外措置の設定といった、企業の財務諸表作成コストの改善を意図したものであった。かかる意味において、当該期間の IASB の基準開発行動は、それ以前と比較して、量的側面のみならず、質的側面においても積極的なものではなかったのである。なお、IASB が 2008 年以降に公表した会計基準の詳細は、Appendix において示している。

2. IASB による基準開発環境の認識 —Annual Report に対するテキスト分析—

既述したように、投資家に対する情報の量や質の充実を意図した会計基準をより多く公表するという IASB の姿勢は徐々に弱まっている。とりわけ 2011 年 7 月の Hoogervorst 体制発足以降、その傾向は一層顕著である⁽⁷⁾。

では、こうした IASB の姿勢の変化は、IASB 自身のどのような環境認識にもとづいているのであろうか。かかる点を推定するために、

IASCF / IFRSF が公表している *Annual Report* に記載されている評議員会 (Trustees)、審議会 (Board)、IFRS 解釈指針委員会 (IFRS Interpretations Committee)、IFRS 諮問会議 (IFRS Advisory Council) の各チェアマン・レポートにおけるテキストを対象に、テキスト分析を実施する。より具体的には、これらテキストに登場する頻出 100 語を抽出し、それらの中から IASB が何に興味・関心を持っていたのか、あるいはどのような環境や課題に直面していると認識していたのか、にアプローチする。

表 2-1 は、2008 年 - 2010 年の *Annual Report* における頻出 100 語にのみ登場する単語と、2011 年 - 2013 年の *Annual Report* においてのみ登場する単語を比較したものである。また表 2-2 は、2008 年 - 2010 年の *Annual Report* に登場した単語のうち、2011 年 - 2013 年のそれにおいてランキングを低下させた単語と、それを上昇させた単語を示している。なお、表中の単語の横に示す括弧内では、当該単語の頻出順位と頻度を示している。

これらの表から次の 3 つが指摘される。第一に、2008 年 - 2010 年に比べて 2011 年 - 2013 年では、「fair」、「value」、「instrument」、「technical」、「measuring」、「liabilities」といった技術的側面への関心を窺わせる用語の利用が減少していることである⁽⁸⁾。第二に、

表 2-1 : 頻出語の差異

2008-2010のみ登場	2011-2013のみ登場
value (#24: 77)	interpretation (#18: 67)
fair (#26:73)	advisory (#50: 40)
instrument (#42: 62)	feedback (#50: 40)
crisis (#46: 57)	convergence (#56: 37)
technical (#57: 49)	consultation (#64: 33)
market (#62: 47)	implementing (#67: 32)
presentation (#73: 40)	strategy (#69: 31)
liabilities (#81:36)	informed (#72: 30)
investors (#84: 35)	agenda (#75: 29)
managers (#86: 34)	governance (#78: 28)
mou (#90: 33)	effectiveness (#83: 27)
	transition (#83: 27)
	application (#86: 26)
	revision (#86: 26)
	losses (#91: 25)
	conceptual (#94: 24)
	national (#94: 24)

表 2-2 : 2008 年-2010 年からの増減

ランキング低下	ランキング上昇
measuring (#33: 68→#69: 31)	completed (#54: 51→#26: 55)
fasb (#19: 82→#34: 51)	amendment (#29: 72→#14: 73)
entity (#29: 72→#44: 44)	review (#64: 46→#10: 78)
	joint (#67: 44→#35: 50)
	interests (#94: 32→#62: 34)
	guidance (#94: 32→#78: 28)
	internationally (#46: 57→#26: 55)

2011 年-2013 年では、「interpretation」, 「feedback」, 「consultation」, 「implementing」, 「amendment」, 「review」といった新規実務の採用を想起させるよりもむしろ既存実務の評価ないし見直しを示唆させる用語が増加していることである。そして第三に、「advisory」, 「consultation」, 「national」, 「governance」, といった利害の対立やその調整を想起させる用語が増加していることである⁹⁾。以上のことから読み取れることは、IASB の関心が、2011 年以降、投資家からの信頼獲得を第一義とした技術的な発展から、既存実務を見直し、それらの利害関係者に及ぼす影響や彼らの利害の調整を重視することに変化して

いる可能性があるということである。こうした IASB の姿勢の変化は、Hoogervorst 体制になってからの IASB における基準開発数の減少、ならびに会計処理の明確化・ガイダンス化や単純化もしくは緩和、例外措置の設定のような、企業の財務諸表作成コストの改善を意図した基準開発行動と整合しているといえる。

では、IASB はどのような利害関係者からの支持を獲得しようとしたのか。2006 年以降、IASB が「Liberal」な基準開発よりも、アドブション国における IAS/IFRS の実務への浸透を優先し、加えて金融危機以降、会計処理の明確化や単純化を展開してきたことに鑑みると、アドブション国、とりわけ欧州地域のアクター

のIASBに対する信頼や支持は既に強いと考えることができる。そうであるならば、2011年以降のさらなる会計処理の明確化や単純化は、欧州アクターではなく、欧州アクター以外の未アドプション国に向けたもの、すなわちそうした国々が容易にIAS/IFRSを採用できるようにすることを意図したものであるのかもしれない。また、IASBは、金融危機以降、IMFや世界銀行、FSB、Baselといった国際金融規制を司る機関との新たな連携を積極的に構築してきた。IASBにとってこうした機関との連携は、自己の存続にとって好ましいといえ、かくしてIASBはそうした機関からのより高い信用の獲得を望んでいると考えられるのである。

3. IASBの組織構造分析に向けて

では、IASBは、未アドプション国や国際機関のアクターを取り込んだ組織を構築しているのであろうか。本稿では、既述したように、社会ネットワーク分析を用いた組織構造分析を実施するが、分析方法として、共通のイベントに対する参加の頻度をもとにネットワーク内の結びつきの強さを数量化するコアネス分析を用いる（Borgatti and Everett [1999]）。

その際、共通イベントとして「キャリア・パス」に着目し、基準設定機関に関わる各メンバーとそのメンバーの職歴等（当時ならびにそれ以前に所属していた組織や関与した委員会等）にもとづいたデータ・セットを用いる。こうしたデータ・セットにもとづきコアネス分析を行うことで⁽¹⁰⁾、当該機関に携わるメンバーが関わった組織間の関係性およびその関係性の強さを示し、それにより基準設定機関がどのような価値観を持つメンバーを基準設定に参加させようとしているのか、そしてどのような価値観がネットワーク内で支配的なのか、が明らかになる（小形 [2012]）。

2011年から2013年の間におけるIASBの活動を検証することを目的とした本研究では、その間のBoardメンバーとその職歴から成るマトリックス・データと、同期間のIASCF/IFRSF内の主要4組織（Trustee, SAC/IFRS Advisory Council, Interpretation, さらにモニタリング・ボード（Monitoring Board））のメンバーに関わる同様のマトリックス・データの計2種類と、それらの比較対象となる、2008年から2010年の間における同2種類のデータの計4種類のデータを用いる（表3参照）⁽¹¹⁾。

表3：基礎データ

	Board	主要4組織
2008年－2010年	20名*51組織	131名*153組織
2011年－2013年	20名*48組織	142名*173組織

IV IASBの組織構造分析

1. Boardメンバーに関する検証結果

Boardメンバーに焦点を当てたコアネス分析の結果を表4-1において示す。そこでは、2008年－2010年と2011年－2013年におけるそれぞれの上位25位に相当する組織（2008年

－2010年では上位23位の26組織、2011年－2013年では上位24位の27組織）を示している。

また、表4-2は、表4-1で得られたコアネス・スコアを、当該組織の特性別に、すなわち職業的に7種類（規制機関：Reg, 会計基準設定機関：SS, 会計プロフェッション：Pro, 非金融

表 4-1 : Board メンバーに対するコアネス分析結果

2008-2010					2011-2013				
順位	組織名	地理区分	職業区分	コアネス	順位	組織名	地理区分	職業区分	コアネス
1	Former IASC members	Inter'l	SS	0.275	1	Former IASC members	Inter'l	SS	0.315
2	KPMG	Inter'l	Pro	0.186	2	IOSCO	Inter'l	Fin/Reg	0.118
3	Arthur Andersen	Inter'l	Pro	0.144	3	CFA Institute	Inter'l	User	0.076
4	US FASB	NA	SS	0.136	4	Deloitte	Inter'l	Pro	0.063
5	IOSCO	Inter'l	Fin/Reg	0.072	4	US GASB	NA	SS	0.063
6	Deloitte	Inter'l	Pro	0.071	6	AASB	A/O	SS	0.054
7	AICPA	NA	Pro	0.060	7	Arthur Andersen	Inter'l	Pro	0.047
8	CFA Institute	Inter'l	User	0.048	7	AMF	EUR	Reg	0.047
9	CNC	EUR	SS	0.043	7	CESRFin	EUR	Reg	0.047
9	EF Aquitaine	EUR	Non-Fin	0.043	7	EC	EUR	Reg	0.047
9	FEE	EUR	Pro	0.043	7	OEC	EUR	Pro	0.047
9	Groupe Hachette	EUR	Non-Fin	0.043	12	US FASB	NA	SS	0.044
13	AMF	EUR	Reg	0.041	13	ASBJ	A/O	SS	0.042
13	CESRFin	EUR	Reg	0.041	13	Bear Stearns	NA	Fin	0.042
13	EC	EUR	Reg	0.041	13	Nippon Keidanren	A/O	Non-Fin	0.042
13	OEC	EUR	Pro	0.041	13	Sumitomo Corporation	A/O	Non-Fin	0.042
17	ICAS	EUR	Pro	0.039	17	KPMG	Inter'l	Pro	0.041
17	UK ASB	EUR	SS	0.039	18	FirstRand Banking Group	AF	Fin	0.040
19	Anglo American plc	AF	Non-Fin	0.038	18	UBS	EUR	Fin	0.040
19	Finansbank	EUR	Fin	0.038	20	CASC	A/O	SS	0.039
19	SAAPB	AF	SS	0.038	20	China Auditing Standards Committee	A/O	SS	0.039
19	SAICA	AF	Pro	0.038	20	CSRC	A/O	Reg	0.039
23	Nippon Keidanren	A/O	Non-Fin	0.037	20	Shanghai University	A/O	Aca	0.039
23	COFRI	A/O	SS	0.037	24	APSASB	A/O	SS	0.037
23	PwC	Inter'l	Pro	0.037	24	ASIC	A/O	Reg	0.037
23	Sumitomo Corporation	A/O	Non-Fin	0.037	24	IFAC	Inter'l	Pro	0.037
					24	UK ASB	EUR	SS	0.037

表 4-2 : Board メンバーの属性別分類結果

2008-2010	Reg	SS	Pro	Non-Fin	Fin	User	Aca	Total
Inter'l	1	1	4	0	0	1	0	7
	4.22%	16.12%	25.67%	0.00%	0.00%	2.81%	0.00%	48.83%
EUR	3	2	3	2	1	0	0	11
	7.21%	4.81%	7.21%	5.04%	2.23%	0.00%	0.00%	26.49%
AF	0	1	1	1	0	0	0	3
	0.00%	2.23%	2.23%	2.23%	0.00%	0.00%	0.00%	6.68%
NA	0	1	1	0	0	0	0	2
	0.00%	7.97%	3.52%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	11.49%
SA	0	0	0	0	0	0	0	0
	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%
A/O	0	1	0	2	0	0	0	3
	0.00%	2.17%	0.00%	4.34%	0.00%	0.00%	0.00%	6.51%
Total	4	6	9	5	1	1	0	26
	11.43%	33.29%	38.63%	11.61%	2.23%	2.81%	0.00%	100.00%

2011-2013	Reg	SS	Pro	Non-Fin	Fin	User	Aca	Total
Inter'l	1	1	4	0	0	1	0	7
	7.56%	20.18%	12.04%	0.00%	0.00%	4.87%	0.00%	44.65%
EUR	3	1	1	0	1	0	0	6
	9.03%	2.37%	3.01%	0.00%	2.56%	0.00%	0.00%	16.98%
AF	0	0	0	0	1	0	0	1
	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	2.56%	0.00%	0.00%	2.56%
NA	0	2	0	0	1	0	0	3
	0.00%	6.85%	0.00%	0.00%	2.69%	0.00%	0.00%	9.55%
SA	0	0	0	0	0	0	0	0
	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%
A/O	2	5	0	2	0	0	1	10
	4.87%	13.52%	0.00%	5.38%	0.00%	0.00%	2.50%	26.27%
Total	6	9	5	2	3	1	1	27
	21.46%	42.92%	15.05%	5.38%	7.82%	4.87%	2.50%	100.00%

業：Non-Fin, 金融業：Fin, 利用者：User, アカデミック：Aca), 地理的に 6 種類 (国際的組織：Inter'l, 欧州：EUR, アフリカ：AF, 北米：NA, 南米：SA, アジア・オセアニア：A/O) の計 42 のセルに分割し、クロス集計したものである。表 4-2 の各セルの上段には、表 4-1 に登場した組織のうち職業的および地理的特性を満たした組織の数を、その下段には表 4-1 に登場した上位 25 位相当のすべての組織のコアネス・スコア合計値 (2008 年-2010 年では 1.706, 2011 年-2013 年では 1.561) に対するセルごとのコアネス・スコア合計値の割合を表している。

表 4-2 より、2008 年-2010 年から 2011 年-2013 年の IASB における中心的なアクターの変化として指摘されるのは、会計プロフェッションのコアネスの低下 (38.63%→15.05%) である。中でも国際的会計プロフェッションのコアネスの低下 (25.67%→12.04%) は顕著であり、表 4-1 で示すように、KPMG と PwC のコアネスの低下 (KPMG は 0.186→0.041, PwC は 0.037→ランク外) が大きな要因といえよう。その一方で、規制機関アクターと基準設定機関アクターのコアネスが高まっている (規制機関は 11.43%→21.46%, 基準設定機関は 33.29%→42.92%)。両アクターのコアネスが高まっている要因としてもっとも大きいのが、アジア・オセアニアの規制機関と基準設定機関のそのの上昇である (規制機関は 0.00%→4.87%, 基準設定機関は 2.17%→13.52%)。その結果、アジア・オセアニア・アクターの IASB 全体に及ぼすコアネスは上昇 (6.51%→26.27%) しているが、それに対して欧州アクターの IASB 全体に及ぼすコアネスは低下している (26.49%→16.98%)。

かくして、審議会メンバーに焦点を当てた場合、中心的なアクターが、職業的視点では会計

プロフェッションから規制機関・基準設定機関へ、また地理的視点では欧州からアジア・オセアニアへ変化しているのである。

2. 主要 4 組織のメンバーに関する検証結果

主要 4 組織のメンバーに関するコアネス分析の結果を表 5-1 において示す。そこでは、2008 年-2010 年と 2011 年-2013 年のそれぞれの上位 20 位に相当する組織 (2008 年-2010 年では上位 9 位の 18 組織, 2011 年-2013 年では上位 12 位の 22 組織) を示している。表 5-2 は、表 4-2 と同様、表 5-1 で得られたコアネス・スコアを、当該組織の特性別に 42 のセルに分割し、クロス集計したものである。各セルの上段には当該特性に相当する組織の数を、下段には上位 20 位相当のすべての組織のコアネス・スコア合計値 (2008 年-2010 年では 0.446, 2011 年-2013 年では 0.713) に対する各セルのコアネス・スコア合計値の割合を表している。

表 5-2 より、2008 年-2010 年から 2011 年-2013 年への中心的アクターの変化として次の点が指摘できる。第一は、会計プロフェッション・アクターのコアネスの低下 (31.84%→18.65%), とくに国際的会計プロフェッションの低下 (31.84%→10.24%) である。第二に、基準設定機関アクターのコアネスの低下 (25.34%→4.21%), 中でも欧州の基準設定機関アクターのコアネスの低下 (21.08%→0.00%) が指摘できる。第三に、上記アクターのコアネス低下に対して、規制機関アクター、とりわけ国際規制機関 (Basel, IAIS, IMF, World Bank) のコアネスの上昇 (19.28%→25.39%), そして第四に非金融業アクター (6.28%→18.65%), 金融業アクター (8.25%→12.48%), そして利用者アクター (0.00%→

表 5-1 : 主要 4 組織のメンバーに対するコアネス分析結果

2008-2010					2011-2013				
順位	組織名	地理区分	職業区分	コアネス	順位	組織名	地理区分	職業区分	コアネス
1	IOSCO	Inter'l	Reg	0.048	1	IOSCO	Inter'l	Reg	0.063
2	PwC	Inter'l	Pro	0.038	2	Deloitte	Inter'l	Pro	0.044
3	Deloitte	Inter'l	Pro	0.037	2	FEI	NA	Non-Fin	0.044
4	Ernst & Young	Inter'l	Pro	0.029	4	Bank of France	EUR	Fin	0.031
5	EFRAG	EUR	SS	0.028	4	Basel	Inter'l	Reg	0.031
5	FEI	NA	Non-Fin	0.028	4	CICPA	A/O	Pro	0.031
5	DRSC	EUR	SS	0.028	7	Ministry of Finance (China)	A/O	Reg	0.030
8	SEC of Brazil	SA	Reg	0.020	7	ACC of India	A/O	Non-Fin	0.030
9	CASC	A/O	SS	0.019	7	Brazilian Association of LC	SA	Non-Fin	0.030
9	Group of European NSS	EUR	SS	0.019	7	CFA Institute	Inter'l	User	0.030
9	IAIS	Inter'l	Reg	0.019	7	CASC	A/O	SS	0.030
9	IFAC	Inter'l	Pro	0.019	12	ESMA	EUR	Reg	0.029
9	OIC	EUR	SS	0.019	12	FIDEF	EUR	Pro	0.029
9	JP Morgan	NA	Fin	0.019	12	IIF	Inter'l	Fin	0.029
9	KPMG	Inter'l	Pro	0.019	12	IAAER	Inter'l	Aca	0.029
9	Ministry of Finance (China)	A/O	Reg	0.019	12	IAIS	Inter'l	Reg	0.029
9	UBS	EUR	Fin	0.019	12	ICGN	Inter'l	User	0.029
9	World Bank	Inter'l	Reg	0.019	12	KPMG	Inter'l	Pro	0.029
					12	Nippon Keidanren	A/O	Non-Fin	0.029
					12	IMF	Inter'l	Reg	0.029
					12	ICI	NA	Fin	0.029
					12	World Bank	Inter'l	Reg	0.029

表 5-2 : Board メンバーの属性別分類結果

2008-2010	Reg	SS	Pro	Non-Fin	Fin	User	Aca	Total
Inter'l	3	0	5	0	0	0	0	8
	19.28%	0.00%	31.84%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	51.12%
EUR	0	4	0	0	1	0	0	5
	0.00%	21.08%	0.00%	0.00%	4.26%	0.00%	0.00%	25.34%
AF	0	0	0	0	0	0	0	0
	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%
NA	0	0	0	1	1	0	0	2
	0.00%	0.00%	0.00%	6.28%	4.26%	0.00%	0.00%	10.54%
SA	1	0	0	0	0	0	0	1
	4.48%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	4.48%
A/O	1	1	0	0	0	0	0	2
	4.26%	4.26%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	8.52%
Total	5	5	5	1	2	0	0	18
	28.03%	25.34%	31.84%	6.28%	8.52%	0.00%	0.00%	100.00%

2011-2013	Reg	SS	Pro	Non-Fin	Fin	User	Aca	Total
Inter'l	5	0	2	0	1	2	1	11
	25.39%	0.00%	10.24%	0.00%	4.07%	8.27%	4.07%	52.03%
EUR	1	0	1	0	1	0	0	3
	4.07%	0.00%	4.07%	0.00%	4.35%	0.00%	0.00%	12.48%
AF	0	0	0	0	0	0	0	0
	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%
NA	0	0	0	1	1	0	0	2
	0.00%	0.00%	0.00%	6.17%	4.07%	0.00%	0.00%	10.24%
SA	0	0	0	1	0	0	0	1
	0.00%	0.00%	0.00%	4.21%	0.00%	0.00%	0.00%	4.21%
A/O	1	1	1	2	0	0	0	5
	4.21%	4.21%	4.35%	8.27%	0.00%	0.00%	0.00%	21.04%
Total	7	1	4	4	3	2	1	22
	33.66%	4.21%	18.65%	18.65%	12.48%	8.27%	4.07%	100.00%

8.27%) のコアネスの上昇も指摘できる。

これらの変化は、Board を除く IFRSF の主要 4 組織における中心的アクターが、会計プロフェッション・アクターおよび基準設定機関アクターから規制機関アクターに移行する一方、IFRSF がこれまでよりも多様なアクター（非金融業、金融業、利用者）を取り込んだ形で組織を編成しているということである。多様性の追求という観点では、2008 年－2010 年ではコアネス・スコアの突出したアクターが 3 つ（国際的会計プロフェッション：31.84%、欧州基準設定機関：21.08%、国際的規制機関：19.28%）存在していたのに対して、2011 年－2013 年では 1 つ（国際的規制機関：25.39%）に減少していること、また 0.00% のセルが 33（2008 年－2010 年）から 27（2011 年－2013 年）に減少していることから裏付けられよう。このことは IFRSF におけるアクターの影響力が、以前に比べてフラット化していることを意味している。また地理的視点に着目した場合、欧州アクターのコアネスの低下（25.34%→12.48%）に対して、アジア・オセアニア・アクターのコアネスの上昇（8.52%→21.04%）を指摘でき、Board の場合と同様、中心的なアクターが、欧州アクターからアジア・オセアニア・アクターへとシフトしているのである。

IV 議論と結論

本稿は、Hoogervorst 体制に移行した IASB が、それ以前のものとは異なる政策目標や会計戦略を展開しているのか、そしてそれを体現するべく、組織構造を変え、基準開発行動を変化させたのか、かりにそれらの変化がみられるとすれば、それはどのように異なるのか、を明らかにすることを目的としていた。

本稿ではまず、Hoogervorst 体制がスタート

した 2011 年 7 月から 2013 年までの IASB の活動を確認した。そこでは、IASB の活動が量的側面においてそれ以前に比べて積極的であるとはいえないこと、また内容の面においても会計処理の明確化（ガイダンス化）や単純化もしくは緩和、例外措置の設定といった、投資家に対する情報の量や質の充実というよりも、企業の財務諸表作成コストの改善を意図したものであることが明らかになった。IASB のこうした活動がそれ自身のどのような基準開発環境の認識によるものなのかにアプローチするために、本稿は *Annual Report* のテキストを用いた頻出 100 語の分析を行った。その結果によれば、IASB の関心が、投資家からの信頼獲得を第一義とした技術的な発展から、既存実務を見直し、それらの利害関係者に及ぼす影響や彼らの利害の調整を重視することにシフトしていることが明らかになった。

かかる環境認識にもとづき、IASB がどのような組織構造を採っているのかを明らかにするために、本稿では社会ネットワーク分析を実施した。それによる、中心的アクターの変化は次のとおりであった。まず、Board 内では、従来、会計プロフェッション・アクターが中心であったが、2011 年以降、基準設定機関アクターが中心となっていること、一方、IFRSF 全体では、会計プロフェッション・アクターから国際機関アクターに変化していること、また地理的には欧州中心のメンバー構成からアジア・オセアニア・アクターが中心的になっていること、さらには非金融アクター、金融アクター、そして利用者アクターといった、職業的に多様なアクターを取り込んだ組織構造に変化していること、であった。

こうした IFRSF の組織構造の変化は、IFRSF が 2012 年 2 月に公表した『戦略レビュー報告書 2011』において提示した財務報告基

準の目的と軌を一にしているのかもしれない。そこでは、従来、第一義的に重視されてきた「投資意思決定に有用な情報を提供する」といった、ある種、利用者（投資家）のミクロ経済的視点に立ったものから、①資本市場の有効性を高める、②効率的な資本配分を達成する、③世界的な金融の安定化を図る、そして④健全な経済成長を促す、といったマクロ経済的視点に立ったものへの変化、つまり、利用者の情報ニーズを満足させるための基準開発から、社会的・経済的帰結を重視した基準開発へのシフト、である。

IASB は、IFRSF のこうした方針の下、欧州アクターからの支持と金融危機以降の国際金融規制ネットワークとの関係強化の要請を背景に、2つの意味での方針転換を図ったと考えられる。一つは、従来までの、投資家を直接的な受益者と捉え、彼らの利用に資する基準開発を行うための会計プロフェッション中心の組織から、会計専門家とは言い難い、IMF や世界銀行、FSB、Basel といった国際金融規制機関を中心的なアクターに据え、当該機関からの信用の向上を図るとともに、非金融業界、金融業界、利用者サイドといった多様なアクターとの調整を図ることをつうじて、金融安定や健全な経済成長という政策目標の実現を目指すというものである。

もう一つの方針転換は、欧州アクター重視の組織構造から、欧州以外の未アドプション国をも取り込んだ組織の構築である。IASB が 2006 年以降、アドプション国における IAS/IFRS の実務への浸透を優先し、会計処理の明確化や単純化を展開してきたことに鑑みると、2011 年以降の IASB による、より一層の会計処理の明確化・単純化の動きは、そうした国々の支持獲得を目指したものとはいえない。むしろ、欧州以外の未アドプション国が IAS/IFRS を採

用しやすくなるように、更なる利用拡大を狙ったためのものであるといえよう。このように、2011 年以降の IASB は、国際機関をはじめ、地理的にも職業的にも多様なアクターを取り込んだ組織を構築し、さまざまなアクターのニーズを満たすために、これまでよりも慎重な基準開発活動を行ったと考えられるのである。

かかる議論をもとに今後予想される問題を 2 つ提示しておく。まず一つは、IASB ないし IFRSF が多種多様なアクターを取り込むことにより、基準開発の過程においてそうしたアクターの利害を調整しなければならないという点である。このことは、国際連合のような他の国際機関と同様、IASB の基準開発活動が、これまで以上により政治的な色彩を帯び、複雑化・長期化する可能性があることを意味する。また、このことから想起されるもう一つの問題として、IASB のグローバル・ガバナンスにおける正統性はどこにあるのか、ということがある。Büthe and Mattli [2011] をはじめとした、多くの国際政治経済学者が指摘するように、IASB がグローバル・ガバナンスの一翼を担うことの正統性は、それが会計プロフェッションを中心とした専門家による基準開発という点にあった。IASB ならびに IFRSF のこうした組織構造および基準開発活動は、そうした正統性の喪失をもたらす可能性がある。かかる意味において、IASB および IFRSF の今後の動向を注視する必要がある。

本稿で提示した SSP パラダイムにもとづく、基準設定機関の開発活動の研究は、当該活動の変化がもたらされることになった原因を組織戦略の変更に求め、その仮説の検証を目的としたものである。ただし、当該機関の組織戦略は、特定化が困難である。そこで、当該研究では、当該機関自身の環境認識や組織構造といった要素に分解し、要素間の関係性（環境—戦略間

や戦略—構造間) から、組織戦略の推論を試みている。その際、本研究では、環境認識についてはテキスト分析、また組織構造については社会ネットワーク分析といった定量的な分析手法をそれぞれ用いることで、組織戦略の推論の妥当性を高める方策を採っている。とはいえ、分析要素間のリンケージから導出する戦略要素は推論にすぎず、仮説の正しさは一時的な

のでしかない。仮説の正しさを高めるには、より多くの事例にもとづいた検証作業を積み重ねるしかなく、そのためにも、将来的に、IASBの他の期間や、FASB、わが国の企業会計基準委員会、さらにはその他の国や地域の基準設定機関の開発活動を対象に研究を展開していく必要がある。

Appendix : IASB が 2008-2013 年の間に公表した IFRS の内容

YEAR	STANDARD	CONTENTS	LABEL	YEAR	STANDARD	CONTENTS	LABEL		
2008	IFRS 1& IAS 27	初度適用	個別財務諸表における原価算定の適及適用の免除	NL	2011.12	IAS 32 & IFRS 7	金融資産・負債の相殺と開示	相殺表示モデルの明確化	N-L
2008	IFRS 1	初度適用	IFRS 1の再構築(修正なく読者の理解を容易にするため)	NL	2011.12	IFRS 9	金融商品	適用日の延期	N-L
2008	IFRS 2	株式報酬	権利確定条件と失効の用語の明確化	NL	2012.3	IFRS 1	初度適用：政府借入	適用初年度における適及適用の緩和	N-L
2008	IFRS 3 & IAS 27	企業結合	取得法の採用(パーチェス法の明確化)／買入のれん法と全部のれん法の選択適用	NL	2012.6	IFRS 10, 11 & 12	移行ガイダンスの修正	初度適用の再表示の緩和	N-L
2008	IAS 32A	ブックブル商品	例外規定の設定	NL	2012.1	IFRS 10, 11 & IAS 27	投資事業体	連結からの対象外となる「投資事業体」の明確化	N-L
2008	IAS 39A	ヘッジ項目	ヘッジ会計の明確化	NL	2013.5	IAS 36	非金融資産の回復可能金額の開示	減損資産の回復可能金額に関する情報の開示範囲の縮小	N-L
2008	IAS 39A	金融資産の再分類	資産分類の変更の緩和	NL	2013.6	IAS 39	デリバティブの更改とヘッジ会計の継続性	ヘッジ中止規定の例外措置の設定	N-L
2009	IAS 24	関連当事者	政府関連事業体の開示要件の免除／関連当事者の定義の明確化	NL	2013.11	IAS 19	確定給付プラン	従業員提出の会計処理を単純化するための修正	N-L
2009	IAS 39A	デリバティブ	組込デリバティブの再評価の明確化	NL	2013.11	IFRS 9	金融商品	新たなヘッジ会計モデルへの修正／「自己金融リスク」を扱うための変更	L
2009	IFRS 7A	金融商品：開示	公正価値ヒエラルキーの明確化	NL					
2009	IAS 32A	新株予約権の分類	新株予約権を資本へ分類(公正価値の変動を損益認識しない)	NL					
2009	IFRS 9	金融商品	金融資産の分類変更(2区分)／OCIオプション選択時のリサイクリング禁止	L					
2010	IFRS 1	初度適用	IFRS 7A(2009)による追加情報の初度適用の免除	NL					
2010	IFRS 1	初度適用	インフレが激しいために機能通貨が適用不能な場合の取り扱い	NL					
2010	IAS 12	法人税	繰延税金の測定方法の明確化	NL					
2010	Framework	フレームワーク		—					
2010	IFRS 9A	金融商品	金融負債における公正価値オプションの適用範囲の限定	L					
2010	IAS 39A & IFRS 7A	認識の中止	認識中止規定の簡便化	NL					
2011	IFRS 10	連結財務諸表	単一連結モデルの開発	L					
2011	IFRS 11	共同支配の取り決め	共同支配の当事者が行う財務報告原則を設定	L					
2011	IFRS 12	他の企業への開示	子会社や関連会社の開示要件の整理	NL					
2011	IAS 27 & 28	個別財務諸表／関連会社への投資	IFRS 10の公表に伴う修正	NL					
2011	IFRS 13	公正価値測定	公正価値測定法の整理	NL					
2011	IAS 19	退職給付	遅延認識の廃止	L					
2011	IAS 1	OCI項目の表示	OCI項目の表示項目の見直し	NL					

注

- (1) 本稿では、後述するように、IFRS 財団 (International Financial Reporting Standards Foundation: IFRSF) が公表した *Annual Report* をもとにテキスト分析を実施するが、本稿作成段階で公表されていたなかで最新のものが 2013 年版 (IFRSF [2014]) であったため、2011 年-2013 年を対象としている。
- (2) それらを詳細にレビューしたものに、Walker and Robinson [1990] がある。
- (3) 規制機関は、それが基準設定機関に権限を与え、場合によってはその権限を剥奪する可能性を持っているためであり、また産業界はそれが基準設定機関の定める基準により直接的に規制され、それらの反対が基準設定機関の基準開発を停滞させ、そのことが原因で規制機関からの信用喪失をもたらす虞があるためである。たとえば、FASB 以前の米国における基準設定機関であった会計原則審議会は、産業界からの支持を得られなくなった結果、解体された (Moonitz [1974])。産業界が基準設定機関にとっての反対派になりやすいのは、当該機関の指向する基準が、作成者の情報作成コストを増加させる、作成者の会計方針における選択肢を狭める、また測定属性として公正価値を要請し、それにより企業業績のボラティリティを高めるといった影響をつうじて、被規制者たる産業界に多くの負担を課しているためである (Benston et al. [2003])。
- (4) その経緯については、澤邊 [2006] が詳しい。
- (5) 2010 年に公表された概念フレームワークの改訂を除いている。
- (6) たとえば、選択可能な会計技法の増加 (買入のれんと全部のれんの選択適用、プッタブル商品における例外規定の設定)、適用される実務の明確化 (公正価値ヒエラルキーの明確化、繰延税金の測定方法の明確化、認識中止規定の簡便化) マイナーな変更 (各種初度適用の免除) などがある。
- (7) こうした見方は、田中 [2015] においてもなされている。
- (8) たとえば、「fair」は、2008 年-2010 年の *Annual Report* に 73 回登場しているが、そのうちの 72 回が「value」との組み合わせ、すなわち「fair value」を表現するために登場している。また、「instrument」は、62 回登場するうち 56 回が「financial」との組み合わせ、すなわち「financial instrument」を表現するために登場し、その他の 5 回は「equity」や「liability」との組み合わせで登場している。かくして、本

稿では、「fair」や「instrument」を、技術的側面を想起させる単語として位置づけている。

- (9) たとえば、「advisory」は、2011 年-2013 年の *Annual Report* に 40 回登場するすべてにおいて、「IFRS Advisory」、「Accounting Standards Advisory Forum」として、さらには IASB 内の諮問グループを意味するために用いられている。また、「consultation」は、33 回登場するうち、少なくとも 30 回において、「public」や「agenda」との組み合わせにおいて、さらには「stakeholder engagement」といった用語が用いられる文脈で登場している。かくして、本稿では、「advisory」や「consultation」を、利害対立やその調整を想起させる単語として位置づけている。
- (10) 具体的な分析手続は以下のとおりである。まず各メンバーとそのメンバーのキャリアに関するデータ・セットを作成する。次に、かかるデータ・セットをもとに、本研究で用いる社会ネットワーク分析ソフト『UCINET VI』(Borgatti, et al. [2002]) の Affiliation 作業をつうじて組織間データ・セットに変換する。その上で当該データ・セットをもとにコアネス分析を実行する。
- (11) Board のみのデータの作成に当たっては、Deloitte の website で公開されている IAS Plus の「IASB Board member history」(Deloitte [2014]) を参照した。それに対して、主要 4 組織のデータ作成に当たっては、IASCF/IFRSF が公表している *Annual Report* (IASCF/IFRSF [2009-2014]) を参照した。

参考文献

- Benston, G., Bromwich, M., Litan, R.E., and A. Wahrenhofer [2003] *Following The Money: The Enron Failure and the State of Corporate Disclosure*, The Brookings Institution Press (田代樹彦・石井康彦・中山重穂訳 [2005] 『会計制度改革への挑戦—フォローイング・ザ・マネー—』税務経理協会)。
- Borgatti, S.P. and M.G. Everett [1999] “Models of Core/Periphery Structures,” *Social Networks*, Vol.21, pp.375-395.
- Borgatti, S.P., Everett, M.G. and L.C. Freeman [2002] *Ucinet for Windows: Software for Social Network Analysis*, Harvard, MA: Analytic Technologies.
- Brown, P.R. [1981] “A Descriptive Analysis of Select Input Bases of the Financial Accounting Standards Board,” *Journal of Accounting Research*, Vol.19, No.1, pp.232-246.

- Büthe, T. and W. Mattli [2011] *The New Global Rulers: The Privatization of Regulation in the World Economy*, Princeton University Press (小形健介訳 [2013] 『IASB/ISO/IEC 国際ルールの形成メカニズム』中央経済社) .
- Chiapello, E. and K. Medjad [2009] “An Unprecedented Privatisation of Mandatory Standard-Setting: The Case of European Accounting Policy,” *Critical Perspectives on Accounting*, Vol.20, pp.448-468.
- Cortese, C.L., Irvine, H.J. and M.A. Kaidonis [2010] “Powerful Players: How Constituents Captured the Setting of IFRS 6, An Accounting Standard for the Extractive Industries,” *Accounting Forum*, Vol.34, pp.76-88.
- Deloitte [2014] “IAS Plus” (<http://www.iasplus.com/en>).
- Elbannan, M. and W. McKinley [2006] “A Theory of the Corporate Decision to Resist FASB Standards: An Organization Theory Perspective,” *Accounting, Organizations and Society*, Vol.31, pp.601-622.
- Georgiou, G. [2005] “Investigating Corporate Management Lobbying in the U.K. Accounting Standard-Setting Process: A Multi-Issue / Multi-Period Approach,” *Abacus*, Vol.41, No.3, pp.323-347.
- Hope, T. and R. Gray [1982] “Power and Policy Making: The Development of an R&D Standard,” *Journal of Business Finance and Accounting*, Vol.9, No.4, pp.531-557.
- IASCF/IFRSF [2003, 2007, 2009-2014] *Annual Report*, IASCF/IFRSF.
- IFRSF [2012b] *IFRSs as the Global Standards: Setting a Strategy for the Foundation's Second Decade*, Report of the Trustees' Strategy Review 2011, IFRSF.
- Johnson, S.B. and W.F. Messier, Jr. [1982] “The Nature of Accounting Standards Setting: An Alternative Explanation,” *Journal of Accounting, Auditing and Finance*, Vol.29, pp.195-213.
- Jorissen, A., Lybaert, N., Orens, R., and L.V.D. Tas[2012] “Formal Participation in the IASB's Due Process of Standard Setting: A Multi-issue/Multi-period Analysis,” *European Accounting Review*, Vol.21, No.4, pp.693-729.
- Mattli, W. and T. Büthe [2005] “Accountability in Accounting? The Politics of Private Rule-Making in the Public Interest,” *Governance: An International Journal of Policy, Administration, and Institutions*, Vol.18, No.3, pp.399-429.
- Meyer, P.E. [1974] “The APB's Independence and Its Implications for the FASB,” *Journal of Accounting Research*, Vol.12, No.1, pp.188-196.
- Miles, R.E. and C.C. Snow [1978] *Organizational Strategy, Structure, and Process*, McGraw-Hill.
- Moody, S.M. and D.L. Flesher [1986] “Analysis of FASB Voting Patterns: Statement Nos.1-86,” *Journal of Accounting, Auditing and Finance*, Vol.1, No.4, pp.319-330.
- Moonitz, M. [1974] *Obtaining Agreement on Standards in the Accounting Profession*, Studies in Accounting Research #8, AAA.
- 小形健介 [2012] 「会計基準設定機関の組織構造とパフォーマンス—2000年代後半のIASBメンバーを対象とした社会ネットワーク分析—」『会計』第182巻第5号, 56-71頁。
- 小形健介 [2013] 「国際標準化におけるFASB基準開発活動の規定要因—2000年代後半におけるFASBの規制環境・基準化戦略・組織構造—」『会計プロGRESS』第14号, 68-81頁。
- 小形健介 [2014] 「1970年代におけるFASBのドメイン・戦略・組織構造・基準開発活動」『経理研究(中央大学経理研究所)』第57号, 256-271頁。
- 大石桂一 [2000] 『アメリカ会計規制論』白桃書房。
- Rumelt, R.P. [1974] *Strategy, Structure, and Economic Performance*, Harvard University Press.
- 澤邊紀生 [2006] 『会計改革とリスク社会』岩波書店。
- Selto, F.H. and H.D. Grove [1982] “Voting Power Indices and the Setting of Financial Accounting Standards: Extensions,” *Journal of Accounting Research*, Vol.20, No.2 (part II), pp.676-688.
- 田中建二 [2015] 「IFRSの虚像と実像」『産業経理』第74巻第4号, 4-12頁。
- 戸矢哲朗 [2003] 『金融ビッグバンの政治経済学』東洋経済新報社。
- Walker, R.G. and P. Robinson [1993] “A Critical Assessment of the Literature on Political Activity and Accounting Regulation,” *Research in Accounting Regulation*, Vol.7, pp.3-40.
- Zeff, S.A. [2005] “The Evolution of U. S. GAAP: The Political Forces behind Professional Standards, Part II,” *The CPA Journal*, Vol.75, No.2, pp.19-29.

(2015年5月10日審査受付
2015年8月21日掲載決定)