

制度としての意思決定有用性アプローチと 会計研究の役割

藤 井 秀 樹

1. はじめに

この数年、会計に対する社会的な注目度が急速に高まってきた。経済紙誌で会計関連のトピックが報道されない日はないと言っても、過言でないほどである。

その最も大きな理由は、何といっても、かつてない規模とテンポで進められてきた会計基準改編¹⁾の動きであろう。それは、「国民的話題」（伊藤〔2002〕1頁）にさえなっている。さらにまた、米エンロン社のケースに代表されるような不正経理疑惑の頻発²⁾も、会計への社会的関心を高めてきた要因として見過ごせない。

-
- 1) 会計基準のこうした大規模な改編は、経済紙誌等でしばしば「会計ビッグバン」と呼ばれているようである。そもそも、社会科学の分野で「ビッグバン」という用語が使われ始めたのは、筆者の知るかぎり、1990年代の比較制度分析においてである。すなわち、ロシアの市場経済化に代表されるような経済体制の急激な移行を言い表すものとして、「ビッグバン・アプローチ」という用語が、「漸進的アプローチ」との対比で、どちらかと言えばネガティブな意味で使用されるようになったのである。この点については、たとえば、青木・奥野〔1996〕序章を参照されたい。

用語の定義や来歴に過度にこだわるのは、もちろん望ましいことではない。しかし、そのコンテキストや意味内容を一切吟味することなく大衆扇動的にこの用語を多用する傾向のある昨今の経済紙誌等の論調に接すると、「会計ビッグバン」なる用語は、問題の本質を不必要に見えにくくする悪しきマスコミ方言との思いを禁じえない。本稿で、この用語の使用を忌避するゆえんである。

- 2) エンロンのほか、ワールドコム（通信）、グローバル・クロッシング（通信）、クエスト・コミュニケーションズ（通信）、ゼロックス（事務機器）、アデルフィア・コミュニケーションズ（ケーブルテレビ）、ジェムスター・TVガイド・インターナショナル（テレビ番組録画予約技術）などで、不正経理疑惑が発覚している。こうした状況を受けて、SECは2002年1－2月に49社の調査に着手したとされる。『日本経済新聞』2002年4月13日付朝刊。

こうした会計のプレゼンスの高まりそれ自体は、会計研究者にとって、喜ぶべきことに違いない。少なくとも、会計への注目度が低くなるよりは、はるかに喜ばしいことであろう。会計に向けられているのが、必ずしも良い意味での注目ばかりではないとしても、である。

では、会計研究をとりまく状況はどうであろうか。会計のプレゼンスの高まりに相応しいプレゼンスの高まりが、会計研究にも見られるであろうか。会計研究への社会的な注目度は、会計へのそれと同程度に高まってきたと言えるであろうか。残念ながら、筆者には、そのようには思えない。すなわち、私見によれば、会計が近年そのプレゼンスを著しく高めてきたのに対して、会計研究の方はそれに見合った形でプレゼンスを高めてこなかったのである。会計と会計研究に見るこうしたプレゼンスのギャップは、一体どうして生じたのであろうか。

この問題については様々な角度からの検討が可能であろうが、本稿では、会計研究の役割と方法という観点からこの問題を検討してみることにしたい。そのような検討を試みるのは、それが、会計研究者としてのアイデンティティに深くかかわる問題だからである。その作業をつうじて、会計の現状と会計研究の今後のあり方を、筆者なりに改めて考えてみたいと思う。

2. 意思決定有用性アプローチにおける反証可能性の欠如とその問題点

上掲のプレゼンスのギャップ問題を、基準設定に対する会計研究の役割という側面から考えてみると、避けてとおれないのが、基礎的会計理論としての意思決定有用性アプローチの評価である。以下、本節では、問題の本質を最もよく象徴するアメリカの事例に依拠しながら考察を進めていくことにする。

意思決定有用性アプローチは、会計を1つの情報システムと見なしたうえで、その基本的な機能を、「経済的意思決定に有用な情報を提供すること」と規定する会計理論である（AAA [1966] p.1）。FASB は、基準設定の指針となる基礎的会計理論として、この意思決定有用性アプローチを採用してきた（SFAC, No.1）。つまり、そのかぎりでは、FASB の基準設定活動は、すべて意思決定有用性アプローチにもとづいて進められてきたのである。

ところが、意思決定有用性アプローチには、理論にとっては致命的とも言える「欠陥」が内在している。それは、当該アプローチが、内在的な批判いわゆる「反証」

(falsification) を受けつけない理論となっていることである。つまり、意思決定有用性アプローチにおいては情報の「有用性」に最高の規範的価値が置かれているにもかかわらず、その「有用性」それ自体を当該アプローチの内在的論理（言明）にもとづいてテストすることができないのである。Popper [1961] によれば、反証可能性を欠いた理論は科学ではなく、擬似科学とされる。この論法にしたがえば、意思決定有用性アプローチは科学ではなく、擬似科学ということになる。

たとえば、FASB は、概念書第5号で、「キャッシュフロー計算書は〔…〕企業の現金創出活動に関する有用な情報を提供する」（par. 52）と述べている。しかし、いかなる根拠にもとづいて、そのような言明がなされているのか。またそもそも、そこでいう「有用性」の有無や程度は、どのようにすれば識別できるのか³⁾。そうした肝心なことが一切明らかにされていないので、上記の言明の真偽をテストすることは不可能である。ところが、上記の言明を1つの拠り所にして、FASB は基準書第95号「キャッシュフロー計算書」を設定しているのである（FAS95, par. 47）。

これは単なる一例にすぎない。以上に見るような反証可能性を欠いた言明とそれを拠り所にした基準書設定の実例は、FASB のほとんどすべての基準設定活動に見いだすことができる。こうした基準設定が意思決定有用性アプローチの名のもとに許される以上、極端な言い方をすれば、FASB は、どのような会計方式であれ、その「有用性」を宣言しさえすれば、客観的証拠にもとづくテストや論証を経ることなく、当該会計方式を基準化することができるのである。反証可能性の欠如から生じる意思決定有用性アプローチの最も重大な問題点は、そこにある。

こうした基準設定活動の「欠陥」を外在的に補完してきたのが、いわゆる実証研究であった。周知のように、実証研究は、1960年代後半以降のアメリカにおいて会計研究の主流をなしてきた。

情報の「有用性」に関する標準的なタイプの実証研究（すなわちイベント・スタデ

3) 周知のように、FASB は、有用な会計情報が具備すべき特徴として「目的適合性」や「信頼性」を掲げ、これらを「質的特徴」(qualitative characteristics)と呼んでいるが、かかる呼称の含意に、われわれはここで改めて注目する必要があるだろう。つまり、「目的適合性」や「信頼性」といった「質的特徴」によって意味内容が規定される会計情報の「有用性」は、文字どおり「質的」なものであって、その有無や程度を「量的」に識別することは最初から想定されていないのである。

ィやレベル・スタディのような市場指向型の実証研究)においては、「有用性」を反証可能な形(たとえば「株価説明力」)で再定義したうえで⁴⁾、その変化や水準を統計量で測ることによって「有用性」の有無や程度をテストするという手法がとられてきた。したがって、こうした研究は、ポパーの意味で科学に属するものと言うことができる。そしてさらに言えば、FASB が設定してきた会計基準の「有用性」は確認できないというテスト結果が、少なくない実証研究によって提示されてきたのである。上掲の FAS95 は、じつは、そうした、「有用性」が確認できないとされた基準の最も代表的な事例の1つであった(須田 [2001b])。

にもかかわらず、FASB は、意思決定有用性アプローチにもとづく従来型の基準設定活動を改めようとしなかったばかりか、ごく少数の例外的事例(たとえば FAS33 など)を別とすれば、「有用性」が確認できないとされた基準を修正(または撤回)しようとしなかったのである。つまり、FASB は、基準設定の実践的局面においても基本的には一貫して、反証を受けつけずにきたのである。そのかぎりでは、基準設定に対して会計研究が果たしてきた役割は、皆無ではないにしても、きわめて微少なものであったと言わざるをえない。もっとも、実証研究において再定義された情報の「有用性」は、意思決定有用性アプローチにとってはあくまでも外在的な概念でしかない。基準設定が意思決定有用性アプローチにもとづいて実施されてきた以上、基準設定と会計研究のこうした乖離は、むしろ当然の帰結であったと言ふべきかもしれない。

3. 制度としての意思決定有用性アプローチ

基準設定には「かくあるべきもの」(what should be)を示す規範が必要であるが、実証研究は「かくあるもの」(what is)を記述するにすぎないので、実証研究は基準設定の指針になりえないと、Solomons [1983] は述べている (p.108)。それは一面の「真理」であるが、そのように割り切ってしまうと、基準設定と実証研究の乖離は解消不能なものとなる。しかし、FASB の設立以降とりわけ1980年代後半以降の基準設定の経緯を改めて振り返って見ると、基準設定者たちの間にはこうした割り切り

4) この点に関する詳細については、反証可能性を実証研究における実証命題との関連で論じた Watts and Zimmerman [1986] pp.8-9 が参考になろう。

が、かなり広く共有されていたのではないかとの思いを禁じえない。

そして、もしそうだとすると、意思決定有用性アプローチは科学的な批判や論評の届かない信念の体系として存在してきたことになる。しかも、それが四半世紀以上にわたって基準設定を主導してきたとなると、当該アプローチは、青木・奥野 [1996] でいう意味での「制度」(institution) として機能してきたと考えざるをえない(藤井 [2002b] 5 頁)。制度は、経済主体の合理性の限界を補い、その判断負荷を軽減する。したがって、制度にしたがって行動するかぎり、経済主体は効率的で協調的な意思決定を行うことが可能となる。ある信念がいったん制度として確立し、機能し始めると、その合理性や正当性をラジカルに(外在的に)問い直すことはあまり生産的でなく、したがって社会的な意義を認められにくくなるのである。

つまり、意思決定有用性アプローチは、科学的な「正しさ」を具備しているからではなく、基準設定者たちに広く「信念」として共有されているからこそ、基準設定のための基礎的会計理論として機能してきたのである。彼らにとって、会計が「経済的意思決定に有用な情報を提供する」べきであるという規範は、「正しさ」の証明が不要な「暗黙知」(tacit knowledge) である。重要なことは、かかる「暗黙知」が、「信頼性」や「目的適合性」といった意思決定有用性アプローチに固有のプリミティブ・タームズ(無定義の術語)とともに、基準設定者たちの間に十分な広がりをもって受容されているかどうかである。この条件さえ満たされていれば、基準設定者たちは、「正しさ」のテストや論証に煩わされることなく、効率的に基準設定を遂行することができるのである。

他方、こうした規範を十分に共有していない基準設定者(たとえば日本やドイツの基準設定機関など)に対しては、会計規制上の「異端者」として徹底した批判と不信が突きつけられることになる。アメリカの規制当局等からしばしば、わが国の企業会計が不透明だという批判がなされることがあるが(『日本経済新聞』2001年8月8日付朝刊)、そうした批判の矛先は個々の基準や情報の不透明性に向けられていると言うよりも、わが国の企業会計が拠って立つ規範の、彼らにとっての「不透明性」に向けられているのである。

制度の以上のような性質と機能は、「民主主義」や「自由」といったわが国においても一般に馴染み深いと信じられている制度のそれを考えれば、比較的容易に理解できるであろう。要するに、制度とは、「人々が政治・経済・社会・組織などの領域

（ドメイン）でゲーム的な（戦略的な）相互作用をするうちに浮かび上がり、当たり前とだれにでも受け取られるようになった自己拘束的なルール」（青木〔2002〕）なのである。

意思決定有用性アプローチにもとづいて設定された（とされる）基準の「有用性」をテストした膨大な数の実証研究に基準設定者たちの敬意も社会の関心も集まらず、もっぱら実証研究の諸成果から切り離された形で基準設定が進められ、かつまた基準の科学的「有用性」という視点をほとんど欠いた形で基準設定の動向なり問題点なりが経済紙誌で話題とされてきた主たる理由（の少なくとも一端）は、以上のように説明することができるであろう。

4. 会計研究の今後のあり方——その役割と方法——

以上では、基準設定と会計研究とりわけ実証研究の、解消不能に近い乖離状態とその主たる発生理由を概観してきた。もちろん実務と学問の乖離は会計にかぎった現象ではなく、他の隣接領域においても程度の差こそあれ広く観察されるものである。したがって、そのかぎりでは、以上に見てきたような基準設定（実務）と会計研究（学問）の乖離は社会科学一般に共通する問題であり、それほど目新しいものではないと言うことができよう。

では、われわれ会計研究者は、会計研究の現状をこのまま放置しておいてもよいということになるのであろうか。筆者には、そのようには思われない。なぜならば、私見によれば、会計研究の現状をこのまま放置することは、基準設定と会計研究の乖離をさらに拡大する可能性を生み出すだけでなく、かかる乖離の拡大をつうじて会計研究そのものの衰退を招来する危険性をもはらんでいるからである。しかも、その危険性は、とりわけわが国の会計研究において、きわめて現実的なものとして存在しているように思われる（後述参照）。

隣接科学たとえば経済学の状況を見れば比較的容易に了解されるように、実務（経済政策）と学問（経済研究）の間に一定の乖離を生み出しながらも、学問のプレゼンスをそれなりに主張しえている事例も存在する。上記のような危険性を可能なかぎり解消し、そのプレゼンスを多少なりとも改善する方向で会計研究の再構築を図るためには、こうした事例が参考になるであろう。以下では、前節までに見てきたアメリカにおける会計研究の現状を他山の石としながら、わが国の会計研究の今後のあり方に

焦点を絞って、私見を述べていきたいと思う。

先回りして結論から言えば、会計研究の再構築を図るためには、経済主体の行動を深く洞察した研究とそのための方法の整備が必要になるというのが、筆者の見解である。このような形で会計研究の再構築を図ることによって、学問の側から実務に対して現実性のある一定の論評や提言を行うことが可能となるであろう。

(1) 実証研究

前節までは、もっぱら意思決定有用性アプローチの「欠陥」とその制度性に焦点をあてながら、基準設定と会計研究の乖離を概観してきた。しかし、そのことは、当該乖離の原因が基準設定の側にもあったということを意味するのでは決してない。当該乖離を生み出した原因は、会計研究の側にもあったと考えるべきであろう。私見によれば、これまでになされてきた内外の実証研究には、大きく以下のような2つの問題点があるように思われる。

第1は、理論にもとづかない実証研究は、実質的には会計データの統計分析であって、それ以上のものでも、それ以下のものでもないということである。理論に基礎づけられたリサーチ・デザインを持たず、たんなる統計分析を目的とした実証モデルを用いて情報の「有用性」をテストする実証研究が一部に散見されるが、こうした実証研究がすなわち、それである。このようなタイプの実証研究はしばしば、統計的手法の精緻化のみを競う傾向を持つ。この第1の問題点は、主として市場指向型の実証研究に見られる問題点である。

このような統計分析の学術的貢献を全否定することはもちろんできないが、それらはせいぜい会計研究のための予備調査として位置づけられるべきものであろう。情報の「有用性」をテストするだけの統計分析は、Solomons [1983] が指摘するように「かくあるもの」(what is)を統計技術的に記述するだけなので、基準の「有用性」に関する評価を超えた高度な論評や提言を、実務に対して行うことができない。その限界は、たとえば計量経済学の領域における内外の研究成果と比較すれば、明瞭であろう。そのかぎりでは、Solomons [1983] の実証研究に対する批判は、正鵠を得たものと言いうる。

第2は、近年の一部の実証研究においては、研究のしやすい、あるいはデータの集めやすいトピックや仮説が選択される傾向が観察されるということである⁵⁾。その結

果、「面白くない仮説を、極めてソリッドな方法で検証」（伊丹〔2001〕135頁）する事例が、目立つようになってきた。この第2の問題点は、主として仮説検証型の実証研究に見られる問題点である。

たとえば、規模仮説⁶⁾や負債比率仮説⁷⁾は検証しやすく、また支持されることも非常に多い仮説であるが、それだけに、これらの仮説に意外性はほとんどない。かつてのような実証研究の黎明期ならともかく、今日のような実証研究の成熟期にあっては、こうした仮説はもはや「仮説」というよりも、「定説」（常識）に近いものである。このような「面白くない仮説」を「ソリッドな方法で検証」する研究の学術的意義も皆無とは言えないのであろうが、もし実証研究がさらに奥深い考察に及ぶことなく、こうした仮説の検証だけに終わるのならば、その学術研究としての独自の価値はきわめて低く、したがって、それによって基準設定者や社会の注目を惹きつけることは到底できないであろう。実証研究は、直感や常識によっては観察しえない（したがって意外性のある）社会現象の本質や法則を、「ソリッドな方法」で明らかにすることに、そもその存在意義があるのである⁸⁾。

-
- 5) 実証研究ではデータ収集の可能性が研究の可能性に直結するので、この傾向は程度の差こそあれ、すべての実証研究が共有するものと言ってよいであろう。問題は、その程度である。近年わが国においても、実証研究を手がける（主として若手の）会計研究者が増えてきた。このこと自体は非常に喜ばしいことであるが、リサーチ・デザインの点でも、統計技法の点でも、目に余るほど稚拙な事例がしばしば見受けられる。
 - 6) 規模仮説とは、規模の大きな企業ほど、社会的に望ましいとされる会計行動（たとえばより積極的な情報開示やより厳格な利益管理）を指向するという仮説である。
 - 7) 負債比率仮説とは、負債比率の高い企業ほど、利益捻出型の会計行動を指向するという仮説である。
 - 8) 伊丹〔2001〕は、データ収集等の便宜的理由で、「面白くない仮説」が選ばれている実証研究の問題点を、以下のような例え話を用いて説明している。

「ある男が、酒に酔っ払って自分のアパートの暗い階段を上って行って（部屋の）鍵を落とした。その男が、そのアパートのある広場に出て行って、ランプの下で鍵を一所懸命探している。通りかかった人が、『あなた何をやってるんですか？』と聞いたら、『鍵を探している』『何処で落としたんだ？』『あの暗い階段のところで』『何でここで探しているんですか？』『いや、ここは明るくて探しやすいから』（136頁）

つまり、この場合、「明るい場所」（研究のしやすいトピックや仮説）が選ばれているので「鍵を探す」（検証）という作業は容易になっているが、そこは「鍵を落とした場所」ではないので、このような容易な作業をいくら続けても「落とした鍵」（社会

以上2つの問題点から言えることは、実証研究には確固とした理論的基礎が不可欠であり、そのような理論的基礎を持つことによって初めて、基準設定者や社会にとって意義のある示唆的知見を提示することが可能になるということである。とくに強調しておく必要があるのは、実証研究における統計分析はきわめて機械的な作業であり、多くの場合、当該作業それ自体にオリジナリティはほとんどないということである。だからこそ、統計分析の前提となる仮説の設定やモデリングの段階での理論的考察が、実証研究においては決定的に重要になるのである⁹⁾。

アメリカの実証研究が経済学やファイナンスの研究成果をふまえて自生的に発展してきたのに対して、わが国における実証研究は、そうしたアメリカの実証研究の到達点にキャッチアップする形で「効率的」に発展してきた。それだけに、統計分析の前提となる理論的考察が一般的傾向として、アメリカのそれに較べると非常に脆弱であるように見受けられる。実証研究の最も定評あるテキストの1つである Watts and Zimmerman [1986] が、「本書は、会計理論に関する書である」(p. 1) という一文で書き始められていることの含意を、われわれは改めて重く受け止める必要があろう。

(2) 理論研究

わが国の会計研究とりわけ理論研究においては伝統的に、複式簿記システムにもとづく資本利益計算の構造的整合性を概念的に論じる計算構造論が主流を占めてきた。かつてほどではないにしろ、学界におけるその影響力には現在なお圧倒的なものがある。これは、今日の欧米の会計研究には見られない、その意味でわが国に固有の現象である。

その最も主要な背景事情として、わが国における会計規制の特質をあげることができるであろう。わが国においては戦後、いわゆるトライアングル体制¹⁰⁾のもとでパブ

現象の本質や法則)は発見できないのである。

- 9) 諸外国の実証研究で使用されたモデルを、たんにわが国のデータ分析に適用しただけの実証研究は、初学者の習作(たとえば大学院生の修士論文)としてはそれなりに評価しうが、理論的考察においてオリジナリティを欠くために、その学術的貢献は非常にかぎられたものとならざるをえない。
- 10) 「トライアングル体制」という用語は、商法、証券取引法、税法という3系列の法制度によって形成された戦後のわが国の会計制度の枠組みを言い表す用語として、新井・白鳥 [1991] によって提示されたものである。なお、周知のように、2001年8月の

リック・セクター（旧大蔵省企業会計審議会）が排他的に基準設定を担ってきた。そのために、わが国の会計基準は「一般に認められた会計原則」（GAAP）というよりも、法律や規則に近い性質を有しており、したがって、基準設定活動も、「真実性や信頼性の観点に傾斜」（斎藤 [2002]）したものとなりがちであった。かかる会計規制においては、情報の有用性よりも、資本利益計算の構造的整合性や一意性が重視されることになる。そうした基準設定活動に、歴代の有力な会計研究者が、その主要な担い手として参画してきたのである。

そしてまた、会計実務の法制度的インフラの重要な一翼をなす公認会計士試験等の各種国家試験の実施にも、多くの会計研究者が深くかかわってきたのである。上記のような基準設定環境のもとでは、当然のことながら、公認会計士試験等も資本利益計算の「真実性や信頼性の観点に傾斜」した傾向を持つことになる。

わが国の会計研究者をとりまく以上のような社会的諸状況が背景事情となって、計算構造論を会計研究の主流の地位に押し上げてきたのであった。つまり、戦後のわが国の会計界においては、基準設定、職業的会計人養成、会計研究が、計算構造論を軸に三位一体の関係を形成してきたのである。そしてまた、このような諸環境のもとで、計算構造論の領域では、黒澤 [1951]、岩田 [1956]、谷端 [1958]、山下 [1963] に代表されるような、その後の会計実務にきわめて深い影響を与えることになる優れた研究成果が多数生み出されてきたのである。実務に対する会計研究の役割ということ言えば、アメリカにおける1970年代以降の実証研究のそれとは比較にならないほど大きな役割を、わが国の戦後の会計研究は果たしてきたのであった。

しかし、計算構造論を主流としたこうした理論研究は、既述のように、近年の欧米には見られないものであり、その意味でそれはわが国に固有のものであった。その問題性を顕在化させたのは、1990年代後半以降の基準調和化の急速な進展とそれを背景とするわが国における会計基準の大規模な改編の動きであった。すなわち、こうした動きのなかで、わが国の会計研究も、英米型の基準設定と真正面から対峙することを余儀なくされ、それまでの計算構造論中心の理論研究の有効性が改めて問われるようになったのである。

私見によれば、計算構造論の最大の限界は、経済主体の行動分析のための規範の欠

財務会計基準機構の発足によってパブリック・セクターによる基準設定体制は終焉し、トライアングル体制も現在、大きな変容を遂げつつある。

如にある。波状的に発生する新しい企業取引を、どのように企業会計に取り込めばよいのか。また、それを企業会計に取り込むことによって企業やその利害関係者はどのような経済的影響を受け、またその行動はどのように変化することになるのか。その理由は何か。こうした問題が、今日の基準設定との関連で鋭く問われているのであり、事実また欧米における会計研究の主要なトピックともなっているのであるが¹¹⁾、端的に言って、それらは計算構造論では論じきれないものばかりである。

基準調和化の進展にともない、わが国の基準設定の方向性とそれをめぐる様々な経済主体の行動の変化を、諸外国に通用するタームとロジックで説明する必要性は今後、飛躍的に高まっていくであろう。そして、まさにそのような説明を諸外国に向けて積極的に発信していくことこそが、わが国の会計研究が今後担うべき最も重要な役割であるように、筆者には思われる。このような役割を主体的に担うことによって、わが国の会計研究は、国内でのプレゼンスのみならず、海外でのプレゼンスをも向上させていくことができるであろう。

諸外国に通用するタームとロジックで、わが国における基準設定の方向性とそれをめぐる様々な経済主体の行動の変化を説明し、それを諸外国に向けて発信するということは、言いかえると、わが国の会計研究の方法についても、基準調和化の進展に見合った形で、国際的な調和化を図っていくということに他ならない。そのためには、何よりもまず、わが国の会計研究の基軸を、計算構造論から会計行動論へと転換していく必要がある。こうした基軸の転換を図るためには、さしあたり行動科学としての経済学や社会学の諸成果に依拠した形で会計研究を再構築するのが、最も現実的な選択となろう。わが国におけるそのような先行研究の事例として、井尻〔1968〕や中野〔1987〕をあげることができる。今後は、こうしたタイプの会計研究が大いに手がけられるべきであるし、事実また、大いに手がけられることになるであろう。そしてさらに、先に述べたような事情から、今後は理論研究と実証研究のより緊密な相互連携が強く求められるようになるであろう。他方、計算構造論に依拠した理論研究は、わが国においては今後ともそれなりの意義と存在感を持ち続けるであろうが、以上に述べてきた理由により、その地位は漸次相対的に低下していくものと予想される。

11) Watts and Zimmerman〔1986〕によれば、会計理論の意義は、広い意味での会計政策にかかわる意思決定者たちに対して、その意思決定の結果に関する予測と説明を提示することにあるとされる (pp. 2-4)。

5. むすびにかえて

以上によって、会計と会計研究に見るプレゼンスのギャップとその発生理由を会計研究の役割と方法という観点から検討し、その作業をつうじて会計の現状と会計研究の今後のあり方を筆者なりに改めて考えるという本稿の課題は、おおむね達成されたものと思われる。

会計と会計研究に見るプレゼンスのギャップの発生・拡大は、とりわけわが国の会計研究にとっては、その存在理由を根底から揺るがすような重大な試練の到来を意味するが、それは他面においては、研究方法の国際的調和化を図り、新たな飛躍を遂げる良きチャンスでもあるというのが、筆者の基本認識である。本稿での検討が、会計研究の役割と方法をめぐる議論に新たな一石を投じるものとなれば、幸いである。

参 考 文 献

- AAA [1966], Committee to Prepare a Statement of Basic Accounting Theory, *A Statement of Basic Accounting Theory*, AAA, 飯野利夫訳『アメリカ会計学会・基礎的会計理論』国元書房, 1969年。
- FASB [1984], *Recognition and Measurement in Financial Statements of Business Enterprises*, FASB SFAC, No. 5, 平松一夫, 広瀬義州訳『FASB財務会計の諸概念』増補版, 中央経済社, 2002年。
- Hopper, T. and A. Powell [1985], “Making Sense of Research into the Organizational and Social Aspects of Management Accounting: A Review of Its Understanding Assumptions [1],” *Journal of Management Studies*, Vol. 22, No. 5, pp. 429-465.
- Popper, K. R. [1961], *The Logic of Scientific Discovery*, Science Edition, 大内義一, 森博訳『科学的発見の論理』上下, 恒星社厚生閣, 1971年, 1972年。
- Solomons, D. [1983], “The Political Implications of Accounting and Accounting Standard Setting,” *Accounting and Business Research*, Vol. 13, No. 50, pp. 107-118.
- Watts, R. L. and J. L. Zimmerman [1986], *Positive Accounting Theory*, Prentice-Hall, 須田一幸訳『実証理論としての会計学』白桃書房。
- 青木昌彦 [2002]「制度の大転換推進を（経済教室）」『日本経済新聞』1月4日付朝刊。
- , 奥野正寛編著 [1996]『経済システムの比較制度分析』東京大学出版会。
- 新井清光・白鳥庄之助 [1991]「日本における会計の法律的及び概念的フレームワーク」『JICPA ジャーナル』第3巻第10号, 28-33頁。
- 井尻雄士 [1968]『会計測定の基礎——数学的・経済学的・行動学的探求——』東洋経済

新報社。

伊丹敬之 [2001] 「経営学の教育と研究：現状と課題」 京都大学大学院経済学研究科・経済学部FD研究会『経済学・経営学ファカルティ・ディヴェロップメント (FD) 研究報告書』(平成12年度大学改革推進等経費による研究), 120-151頁。

伊藤邦雄 [2002] 「企業会計のゆくえ——無形資産会計の論理と展望——」『會計』第161巻第2号, 1-16頁。

岩田 巖 [1956] 『利潤計算原理』同文館。

黒澤 清 [1951] 『近代會計學』春秋社。

小河原誠 [1997] 『ポパー——批判的合理主義』講談社。

斎藤静樹 [2002] 「会計基準設定主体のあり方」『會計プロGRESS』第3号 (掲載予定)。

須田一幸 [2001a] 「キャッシュフロー情報と利益情報の有用性 (一)」『會計』第160巻第1号, 39-50頁。

—— [2001b] 「キャッシュフロー情報と利益情報の有用性 (二・完)」『會計』第160巻第2号, 12-24頁。

谷端 長 [1958] 『動的会計論の構造』森山書店。

中野 勲 [1987] 『会計測定論——不信解消会計の構築——』同文館。

藤井秀樹 [2002a] 「会計基準設定の現代の特徴と会計研究の役割」『會計』第161巻第2号, 50-61頁。

—— [2002b] 「新会計基準と企業行動——変化と継続——」『會計』第161巻第5号, 1-14頁。

山下勝治 [1963] 『新版会計学一般理論』千倉書房。