# 実証会計学とは何か

## 岡部孝好の説明１

会計研究には会計規制(accounting regulation)の改革論が多く、このためもあって、金融資産を時価によって評価させる「べきだ」とか、年金債務を開示させ「ねばならない」といった議論が文献に溢れています。これらの「べきだ」(should be) とか「ねばならない」(must be)という主張は規範的(normative)ないし規定的(prescriptive)な言明であり、会計の将来的なあり方についての論者の個人的な価値判断によるところが大といえます。これらの規範的な命題はしばしばあるべき理想的状態（たとえば企業価値を反映する資産価額）を暗に想定していて、この目標に接近すればするほどよい、という単調な論理を展開しているのです。しかし、理想とされる将来状態はその論者が抱く主観的なもので、客観的に論証されたものではないし、その目標に近いほどよいという判断規準も、はたして一般性があるのかどうか疑わしいといえます。いかに強い語調で規範的な主張が繰り返えされたところで、それは個人的信念とか嗜好が表明されたのと同じであり、科学的な「理論」(theory)からほど遠いものです。「政策」(policy)についての提言とはいえるとしても、規範的言明によっては、会計理論を構築するのはむつかしいのです。

これに対して、記述的アプローチ(descriptive approach)は、「現にある」(be)会計規制なり会計実務に目を向け、それがどのように成り立っているかを、科学的ツールによって解明しようとします。現実の会計現象を注視し、その成り立ちを理詰めで叙述するのが記述的アプローチの立場なのです。このアプローチによれば、現実に存在する経験的世界を説明する言明が導かれますし、これらの叙述的言明は経験的証拠との照合によってその妥当性を検証できます。論者の主観的価値によるところが少なくなり、それだけ客観性が増すことになるのです。これは、会計理論を構築するには、規範的アプローチよりも記述的アプローチの方がはるかにすぐれていることを意味します。

実証的アプローチ(positive approach)はこの記述的アプローチの１つであり、現に観察される会計現象が、なぜ、またどのように生起するのかを科学的に説明しようとしています。単純で疑いのない命題にもとづいてまず理論的に仮説(hypothesis)を構築し、さらにこれらの仮説が成り立つのかどうかを経験的に検証するのです。この検証のツールとして最もよく使われるのが統計的方法であり、この統計的方法論によると、仮説がどれほどまで正しいかが確率的に評価されることになります。

実証会計学は記述的アプローチによっていますが、これはもともと科学哲学の論理実証主義(logical positism)によっており、経験を通じて現実世界を解明しようとする考え方を採用しています。このため、実際に発生した経験的事象を何よりも優先する傾向が強く、理論の展開にあたっても「経験的証拠」に拠り所を求めます。経験的な証拠に裏付けられていない命題は、疑いが晴らされていないとして、信頼を置かないことにしているのです。実証会計学においては、何もかも疑うことにしており、経験的に証拠づけられたことだけを確実なこととして信用するのです。この厳密な経験主義のアプローチの主柱をなすのが、統計的手法です。

## 岡部孝好の説明２

会計学の専門的な学習に取り組みはじめた学生は、実証会計学(positive accounting)というのが会計学研究の最新のフロンティアであり、若手研究者が学会とか学術雑誌に発表している斬新な研究成果の多くがこの実証会計学がらみだ、ということにすぐに気づくようである。この点の認識が強烈なのはアメリカ・カナダの大学へ留学してきた学生たちであり、海外における会計学の研究がほぼ実証会計学一色に塗りつぶされているのに、大いにショックを受けて帰ってくる。最近でこそ行動ファイナンス(behavioral finance)とか実験会計学(experimental accounting)といった新しい研究トピックが育ってきているが、過去四半世紀にわたり会計学研究をリードしてきたのはまちがいなく実証会計学であったし、この意味で実証会計学こそ会計学の研究者にとってのメインロードだといえよう。