

# 会計研究の危機と日本の会計学界\*

## *Accounting Research Crisis and the Japanese Accounting Research Community*

太 田 康 広 (慶應義塾大学 准教授)  
*Yasuhiro Ohta, Keio University*

2009年4月19日受付；2009年7月3日改訂稿受付；2009年10月1日最終稿受付；  
2009年10月15日論文受理

### 要 約

近年、アメリカでは、新卒会計Ph.D.の人数が低迷しており、研究能力ある会計学者の数が徐々に減少しつつある。こうしたなか、2006年アメリカ会計学会で3人の講演者が「会計研究の危機」を論じた。これらの講演は、アメリカでは研究者間の競争が激しすぎて、最近の会計研究が徐々に特定少数のパターンにもとづくようになってきていることを指摘し、会計研究は危機的な状況にあると述べている。この論文では、日本の会計学界がアメリカの会計学界と同じような意味で、危機的状況にあるかどうかを検討し、日本とアメリカの会計学界の危機の性格がどのようにちがうのかについて論じている。アメリカでは、研究者間の競争が激しすぎて研究方法の多様性が確保できないため、革新的な業績が出にくいのに対し、日本では、研究方法は多様であるが、研究者間の競争圧力が弱すぎて革新的な業績が出にくい。日本の会計学界が、研究方法の多様性を維持したまま、徐々に競争圧力を高めていけば、革新的な業績が出てくる可能性がある。

### Summary

In the United States, the number of new accounting Ph.D.s has not been sufficient to maintain an appropriate ratio of accounting researchers among accounting faculty members at the university level. At the 2006 Annual Meeting of the American Accounting Association, three speakers addressed several issues on accounting research. Accounting research has become patterned, perhaps because of acute competition among researchers. The current situation can be called an accounting research crisis in that innovation is close to nonexistent. This paper compares the current situation of the Japanese accounting research community with that of the U.S. community and examines the differences between the two. The acute competition in the United States drives researchers to write papers that would be easily accepted by a few top journals, while the competition in Japan is too weak to drive the researchers to conduct innovative research. If the competitive pressure in Japan is substantially strengthened while maintaining diversity in research methodologies, a research breakthrough might come from the Japanese accounting research community.

---

\*この論文の作成において、醍醐聰（東京大学）、西谷順平（立命館大学）の両氏、本誌の2名の匿名の査読者からのコメントが有益であった。ここに記して感謝申し上げます。また、取り扱いのむずかしい原稿を適切に処理していただいた本誌編集委員長の吉田和生（名古屋市立大学）、コメントのむずかしい原稿のコメンテーターを務めていただいた中野誠（一橋大学）の両氏、名古屋で開催された第3回現代ディスクロージャー研究カンファレンスの参加者にもお礼を申し上げます。なお、ここで言及した方々が著者の個人的見解に部分的にであっても賛同しているということでは全然ない。この論文中の誤謬、意見にわたる部分はすべて著者個人のものである。

## 1. はじめに

アメリカ合衆国の首都ワシントンD.C.で開催されたアメリカ会計学会 (American Accounting Association: AAA) の2006年年次総会において、フロリダ大学のJoel S. Demskiとオハイオ州立大学のJohn C. Fellinghamが、「会計は学問か? (Is Accounting an Academic Discipline?)」と題してスピーチを行なった (Demski, 2007; Fellingham, 2007)。また、それに先だって、同じ総会で、オックスフォード大学のAnthony G. Hopwoodは「会計研究はどこへ向かうのか? (Whither Accounting Research?)」と題した講演を行なっている (Hopwood, 2007)。3人のスピーカーは、現在の会計研究<sup>1)</sup>を取り巻く状況を分析し、会計研究に内在する問題点を指摘している。とくに、「会計は学問ではない」と断じたDemski (2007) の論調は深刻で、「革新的な業績はほとんど存在しないに等しい」とまで述べている。会計研究は、危機的状況にあるという認識である。

この論文では、アメリカにおける会計研究の危機がどのような理由で生じているのか、Demski (2007), Fellingham (2007), Hopwood (2007) などの議論を手がかりに考察し、日本の会計学界に対するインプリケーションを検討する。

## 2. 会計学者の減少

この3つの講演が論じた「会計研究の危機」は、2006年AAA年次総会で突然注目を浴びた話題ではない。会計研究が危機的状況におちいているとの認識の背景には、会計専攻の新卒Ph.D.が少なく、会計学者の平均年齢が徐々に高くなってきているという事情がある。AAAの委員会が2005年に公表した「会計Ph.D.の需要と供給」と題す

るレポート (Plumlee et al., 2005)<sup>2)</sup> は、近年、顕著になってきたアメリカにおける会計Ph.D.の供給不足をデータで裏付けている。同レポートによると、会計Ph.D.は会計の全分野で不足しており、とくに監査と税務の分野における供給不足がいちじるしい。2006年から2008年の3年間の会計Ph.D.の需要は590と推定されるのに対して、会計Ph.D.の供給は330人と推定されている。差し引き、260の教職が空席となる計算である。

会計Ph.D.の需給バランスが崩れたことにとともに、アメリカの会計学者の平均所得は急激に上昇しつつある。Plumlee et al. (2005) によれば、会計のPh.D.プログラムを持っている大学の約3分の2は、新卒Ph.D.に対して、9ヵ月間で13万5000ドル以上の報酬を提示すると答えている。夏期休暇期間中は講義を担当するかどうかによって報酬が異なるので単純に計算はできないものの、かりに同じ割合で報酬が支払われると仮定すれば、年率換算18万ドル以上となる。また、ある中堅レベルの研究大学は会計の新卒Ph.D.に9ヵ月報酬で20万ドルをオファーしているともいわれる。多くの大学で、会計の新卒Ph.D.を1人雇う予算を確保するために、経済学者2人の退職を待たなければならないのが普通であろう<sup>3)</sup>。

会計Ph.D.の供給を増やすためには、所得の絶対水準も重要であるが、ビジネス・スクール内での相対的な水準も重要である。とくに、似たようなバックグラウンドの学生を奪い合う関係にあるファイナンスとの相対的な所得水準が重要であろう。従来、ファイナンス学者の平均所得は、もともと所得水準の高いビジネス・スクールの教員の中でも群を抜いて高かった。そして、この事実が、優秀な学生をファイナンス分野に魅きつけてきたことはまちがいない。しかし、近年では、少なくとも総合研究大学 (research universities) のビジネス・スクールにかぎれば、会計学者の所得水

準はファイナンス学者の所得水準を抜いたといわれている。この事実を受けて、ビジネス・スクールのPh.D.プログラムの学生のあいだで、「これからはファイナンスではなくて会計だ」と専攻を変える動きもないわけではない<sup>4)</sup>。研究者労働市場においても、緩やかに価格調整メカニズムが効いているということであろう。

このような急激な所得水準の上昇は、会計学者の内部でも、年齢による所得水準の偏りを生んでいる。完全年功序列の日本の大学では想像しにくいことであるが、現在、アメリカの41歳以下の会計学者の所得水準は、42歳以上の会計学者の所得水準よりも高くなっている (Leslie, 2008)。また、総合研究大学が、優秀な研究者を確保するために高給を支払うと、同じように高額の給与を提供できない小規模大学は会計学者を採用できなくなる。そして、そのために生じている教職の空席は、研究活動を行なわない実務出身の会計教員によって補充されるほかはない<sup>5)</sup>。

これまで、多くの会計学者が、新任教員採用活動などを通じて、会計の新卒Ph.D.の減少を実感していた。その実感が、Plumlee et al. (2005)により、具体的データの裏付けを得たことによって、会計学界を取り巻く状況をもっと深く知りたいというニーズが強くなることになる。そこで、AAAは、ウィリアム・アンド・メアリー大学のDavid W. Leslieに次の調査プロジェクトの取りまとめを依頼する。Leslieは、あらゆる教育レベルの人口動態データ分析の専門家として知られる教育学者である。Leslieによる調査結果は、「アメリカの大学における会計教員：現状と傾向1993-2004」として報告されている (Leslie, 2008)。

Leslie (2008)によれば、アメリカの大学における会計教員の数は、1988年から2004年にいたる期間において、13.3パーセント減少したのに対

して、会計専攻の学生数は12.3パーセント増加している。また、55歳以上の会計教員の数は増加している一方で、40歳未満の会計教員の数は減少しており、1993年から2004年までの期間でほぼ半減しているとのことである。会計の新卒Ph.D.はおおむね年140人程度で安定しているものの、近い将来、年間500人程度、定年を迎える会計教員が出てくる。したがって、会計教員の空席を埋めるのに十分な数の新卒Ph.D.が供給されないことはほぼまちがいない。結果として、会計教員に占めるPh.D.の比率は減少する。この傾向はすでに現れており、大学における会計教員のなかで、研究能力のあるPh.D.の割合が下がっていつている。さらに、Fogarty and Markarian (2007)によれば、ビジネス・スクールの領域を、会計、ファイナンス、情報システム、経営学(組織論と戦略論)、マーケティング、生産管理、その他に分けたとき、1990年から2004年にかけて、ファイナンス(+23.3%)、情報システム(+47.5%)、経営学(+15.9%)、マーケティング(+15.4%)、生産管理(+25.4%)、その他(+11.5%)のすべての分野で顕著な教員数の増加があったのに対し、会計分野では2.8%、教員数が減少している。

このように、日本の大学とは異なり、アメリカの大学では価格調整メカニズムがある程度効いているにもかかわらず、研究能力のある会計学者(Ph.D.)の数と比率は減少している。年収10万ドル(6 digits)に達すれば、一応の成功者と思なされるアメリカにおいて、20万ドル近くの給料をオファーするというのはかなり魅力的なはずである。それにもかかわらず、会計専攻Ph.D.の人数は顕著な増加を示してはいない。これほどの高給を提示してもなお、会計研究が優秀な研究者を魅きつけられないとすれば、会計研究そのものに構造的な問題があるものと考えられよう。このような事実が「会計研究の危機」の認識の背景にある。

### 3. 会計研究の危機

#### 3.1. 実務指向の弊害

Demski (2007) は、「学術的 (academic)」と「知識体系 (discipline)」の辞書上の定義から検討を始めている。辞書<sup>6)</sup>によると、学術的 (academic) であるということは、人文科学や純粋数学のように、主として実務や応用に役に立たない研究領域に関連していることであり、知識体系 (discipline) というのは、教育や学習の1分野のことである。したがって、会計は明らかに1つの知識体系であるが、学問 (academic discipline) ではない。

ここで、会計および会計研究が「学術的」でない理由は、それが実務に直接的に役に立つからである。そして、また、実務に直接役に立つような教育が行なわれているからである。学部教育では、仕訳の仕方から始まり、帳簿の締め切り方、財務諸表の作成方法などが教えられている。MBAプログラムでは、多少は抽象度が高くなっており、また、会計情報の作成より会計情報の分析に力点が置かれるようにはなるが、それでも、実務で直接役に立つ知識が教えられていることに変わりはない。

もっとも、Demski (2007) が、ここで何を問題にしているのかは、日本人にはいささかわかりにくいように思う。「実務で役に立つ」ということは、日本では肯定的に理解されるのが普通だからである。Demski (2007) の議論の背景には、大学は直接的に役に立たないことを研究し教える組織だという考え方があり、実務で役に立つことは、企業や専門学校で研究したり教えたりすればよいのであって、学問の府で研究したり教えたりする必要はない。ここで、大学は、ただの高等教育機関であるとは考えられてはいない。人類の知の総体へ本質的な貢献をする場所だと考えられて

いる。同じように、Fellingham (2007) は、Hatfield (1924) を引用しつつ、会計学者は、学問の殿堂の尊厳 (the sanctity of the academic halls) に貢献するのか、それともPwC大学 (PwC University) へ移るべきかを問うている。

会計研究の成果が、かりに実務に役に立つものであったとしても、会計という実務上の活動に対して、これを研究対象として突き放し、どのような理由によってこのような活動が行なわれているのか、ある特定の会計慣行が成立している理由は何かなどを研究するのであれば、こうした活動は「学術的」でありうる。Demski (2007) が指摘しているのは、実務に直接役立つ知識の獲得と教育が優先されるあまり、現象から一歩身を引いてその原因を究明する学術的な態度がおろそかになっているという問題である。Verrecchia (2001) が指摘するとおり、事実を解明しようとする姿勢がなければ、会計研究は、簿記のルールを研究して、その普及を図るだけの活動になってしまうのである。

上記の点に加えて、Demski (2007) もFellingham (2007) も等しく指摘しているのは、現在の大学における会計教育では、実務指向が強すぎるという点である。アメリカの場合、公認会計士試験などの資格試験受験のためには、大学で所定の単位を履修する必要がある。そして、資格試験受験のために履修が必要とされるコースの内容については、資格試験団体の厳しいチェックがあるのが普通である。つまり、大学教育であるにもかかわらず、大学教員は、自分が教えるコースの内容をコントロールすることはできない。会計分野は、学術研究を旨とする大学の一部でありながら、事実上、会計事務所の人的資源管理に奉仕する存在になりつつある。

考えてみれば、大学で学者が講義をする場合、自分の専門分野について講義するのが一般的であ

る。数学者が数学を教えるとき、自分が研究しているレベルとは異なるとはいえ、やはり、数学を教えていることに変わりはない。物理学者は物理学を教え、生物学者は生物学を教え、経済学者は経済学を教えている。しかし、会計学者は、会計研究を教えているわけではない。会計学者が教えているのは、簿記や会計基準など、会計の実務的知識そのものであって、会計研究の方法や成果ではない。会計研究の方法や成果が教えられるのは、Ph.D.プログラムにかぎられるであろう。したがって、学部やMBAプログラムの教育とPh.D.プログラムの教育とは、完全に別物であるといっ

ようでもなく、会計学者は、会計研究の専門家であって、会計実務の専門家ではない。現実、学部やMBAプログラムで教える内容が会計実務であるならば、教員も会計実務の専門家であってよいかもしれない。実際、入門レベルの教員に、実務家が増えてきている。

しかし、会計実務だけを教えるなら、専門学校や企業が実施するセミナーでやればよい。少なくとも、総合研究大学の会計コースで教えなくてもいいはずであろう。総合研究大学の会計教員職に、実務家が増えていくことによって、本来、会計研究に振り向けられるべきリソース（人件費、研究費など）が会計研究に振り向けられないことになる。こうした傾向が続けば、会計研究の発展にとって大きなマイナスとなろう。

また、大学の会計コースで会計実務ばかりが教えられているために、知的好奇心に満ちた優秀な研究者志望者が、会計学者を目指さない傾向が出てきている。優秀な研究者が一生を賭けて取り組む課題として、正しい仕訳のやりかたというテーマは明らかに役不足である。この点について、Fellingham (2007) は、会計ルールについては、あまり細かいことまで教えず、むしろ、アカデミ

ックな思考法を強調することを勧めている。たとえば、部分均衡の枠組みで分析するだけでなく一般均衡の枠組みではどのような変化が出てくるかを教え、いかにして最適な選択行動を取ることができるのか説明し、どのような会計基準を設定すればエンロン (Enron Corp.) のような粉飾事件を回避できるかを考えさせる。ルールの暗記ではなく、ある目的を達成するためのルールのデザインを中心に議論すれば、優秀な研究者志望者を魅きつけることができるかもしれない。

### 3.2. 会計研究の多様性

Demski (2007) は、ビジネス・スクールでは、通俗的な顧客指向が徹底しているのが問題であるという。いかにして、学生や寄付者を喜ばせるかが主要な関心事となってしまっているからである。これは、GMATの点数、*Business Week* 誌や*U.S. News* 誌のMBAランキングなど、外形指標を利用した評価に振り回されることにもつながっていく。Hopwood (2007, 1372) もまた、自身がオックスフォード大学ビジネス・スクールの校長 (dean) として得た経験から、ビジネス・スクールの校長は、メディアのMBAランキングを高めるような研究や出版論文のポートフォリオを構築しようとするものだ」と指摘している。

Demski (2007) はまた、近視眼的に実務上の有用性を追求する姿勢が、学部やMBAだけでなく、Ph.D.プログラムの教育まで汚染してしまっているとも指摘する。Ph.D.プログラムにおいては、いかにして先行研究の枠組みを使って論文を書き、履歴書を立派にして、就職論文 (job talk papers) とプレゼンテーションを仕上げるかということに焦点があてられすぎているという。Fellingham (2007) も、会計学者はキャリア・マネジメントをやりすぎていると指摘する。いかにして論文をジャーナルに掲載するか、いかにし

てテニユア (tenure: 終身在職権) を得るかに焦点が当てられすぎている。

この点と関連して、Demski (2007) は、会計研究の論文がパターン化していることも批判している。効率的市場仮説に対するアノマリーを発見したり、会計情報が資本コストに与える効果を確かめたりする実証研究が多すぎるというのである。Demski自身は理論家(数理モデル分析を行なう分析的会計研究の研究者)であるが、実証研究だけを批判するわけではなく、いわゆるLENスタイルの分析的研究も批判している<sup>7)</sup>。ここで、Demski (2007) は、実証研究であると分析的研究であるとを問わず、他人の論文の安易な改良版を考える研究者全般を批判していると考えべきであろう。現状の会計研究においては、「革新的な業績はほとんど存在しないに等しい」(Demski, 2007, 153) のである。

会計のトップ・ジャーナルは、インパクト・ファクタ (impact factor: 被引用度) 自体は高くとも、会計の上位数誌の中だけで、引用が完結することが多い。実証研究はファイナンス、分析的研究は経済学のジャーナル掲載論文を引用することもあるものの、ファイナンスや経済学の論文が会計のジャーナル掲載論文を引用することはほとんどない。つまり、会計の論文は、他分野の著名論文に会計的視点を入れただけの派生物であることが多く、人類の知の総体に本質的な貢献を行なう研究はほとんどないということである。そして、会計の論文の読者はほとんど会計学者だけである(Hopwood, 2007, 1370)。

Fellingham (2007, 160) によれば、会計研究に革新的な業績がほとんど出てこないのと、会計学者が評価される仕組みとのあいだには一定の関係がある。アメリカのようにテニユア審査が厳しい制度の下では、若手研究者にとって、いかにして「研究業績」にカウントされるトップ・ジャー

ナル<sup>8)</sup>に論文を掲載するかが死活問題である。「論文書かないヤツは死ね (Publish or Perish!)」とまでいわれる苛酷なプレッシャーの下では、本当に価値ある研究を目指すことはむずかしく、できるだけ簡単にトップ・ジャーナルに掲載される「ウケそうな」研究が増加するのはやむをえない。しかし、テニユア審査程度の関門を関門とは感じないDemskiのような研究者は、人類の知の総体に本質的な貢献をしようという学術的な心構えを有した研究者であれば、このようなプレッシャーの中でも、安易なジャーナル掲載を狙うのではなく、本質的な学術研究をするはずであると考えているのであろう。しかし、人類の知の総体に本質的な貢献をすることとキャリア・マネジメントはトレード・オフの関係にある(Fellingham, 2007, 160)。本質的な貢献をしようと研究活動を進めれば、その研究者はかなりの確率で誡首され、路頭に迷うことになる。新しいアイデアを生み出すことはたしかに知的興奮をとまなう作業であり、Fellingham (2007, 163) が指摘するとおり、たとえアイデアの発案者が昇進できず解雇されてしまうとしても、それが「学問の殿堂の尊厳」に対する本質的貢献であることはまちがいない。しかし、だからといって、それで十分であるとは筆者は思わない。個々の研究者に対するインセンティブの与え方と、学術研究の最終的な目標のあいだに齟齬 (incongruence) があれば、会計学界全体としては、革新的な業績が出ない状況が続くことになろう。

Demski (2007) によれば、会計学界を取り巻く状況が変化するのは、知的好奇心に満ちた若い研究者が、自らの知的好奇心に導かれて、画期的な研究をした場合にかぎられるようである。画期的な業績、すなわち革新が生じなければ、現状を打ち破ることはむずかしい。そして、そのような画期的な業績は、会計学界の現状を軽蔑し、嘲り、

小馬鹿にしているような少数の若手研究者のグループから出てくるにちがいない。Demski (2007) の講演は、若手研究者を鼓舞する次のようなフレーズで終了している。「会計研究を取り巻く現在の枠組みにしたがわないで、枠組みそのものを変えるように行動せよ。」（“Do not play the game. Redefine the game.”）しかし、若手が奮起すれば現状を打破できるというだけでは、会計研究の危機を回避するための具体的方策を示したとはいえないであろう。

Hopwood (2007, 1367) は、現在のアメリカの主流派ジャーナルの許容範囲が非常に狭くなっていることが問題だと考えている。実証革命を引き起こした革新的な業績として知られる Ball and Brown (1968) は、はじめ *The Accounting Review* へ投稿されたものの、「この論文は会計ではない」という理由によって掲載拒否に遭い、当時まだ創刊間もない *Journal of Accounting Research* に掲載されることになった。しかし、Hopwood (2007, 1367) は、現在、Ball and Brown (1968) に匹敵するほど革新的な論文が投稿されたとき、*Journal of Accounting Research* がこれを掲載する確率は低いと述べている。*Journal of Accounting and Economics* も、徐々に許容範囲が狭くなってきており、それにともなって、同誌はかつてほど革新的なジャーナルではなくなってきたという。なお、Ball and Brown (1968) と同様、革新的な業績として知られる Ohlson (1995) は、*The Accounting Review*, *Journal of Accounting Research*, *Journal of Accounting and Economics* から掲載拒否に遭い、1989年のワーキング・ペーパーから6年後の1995年に *Contemporary Accounting Research* に掲載されている（石川, 2007, 78）。これら2つの例から推測するに、本当に革新的な業績は、トップ・ジャーナルに掲載されにくいもの

の、結果として掲載されたジャーナルをトップ・ジャーナルに押し上げる力を持っているようである。もっとも、このような傾向は、何も会計研究だけに観察されるわけではない。たとえば、分子遺伝学・分子生物学の領域においても、本当に革新的な論文は一流誌に載らない傾向があるという。*Cell*, *Nature*, *Science* に掲載拒絶された論文こそ、真に革新的な業績である可能性がある（本庶, 2000, 133）。

真に革新的な業績がトップ・ジャーナルに掲載されにくい傾向があるならば、トップ・ジャーナル掲載論文だけを研究業績と認めるアメリカの業績評価システムは重大な欠陥を孕んでいるといえよう。たしかに、アメリカの大学システムの強みは、大学間、スクール間、研究者間で激烈な競争があるため、互いに鎬を削ることでレベル・アップしていくという点にある。しかし、ゲームのルールが明確になりすぎているせいか、研究業績にならないような研究（トップ・ジャーナルに掲載されにくい研究）にあまり資源が投入されない傾向がある。

こうした問題に対処しようと、Hopwood (2007, 1372) は、研究業績を基準に会計学者を評価する風潮を緩和することを提案している。しかし、同時に彼は、このような緩和は決して行なわれることはないであろうとも予測している。既存のパラダイムの束縛が強力であって、しかも、大学間、スクール間、研究者間の競争が激烈であるために、Kuhn (1962) のいう通常科学 (normal science) に終始し、パラダイム・シフトが起こらない状態になっているのである。会計学界がおちいったこの均衡を打ち破るのはかなりむずかしい。

## 4. 日本の会計学界は危機的状況にあるか？

以上が、アメリカの会計学界で議論になっている「会計研究の危機」である。我々にとって関心があるのは、同じ議論が日本の会計学界にも当てはまるかどうかであろう。アメリカ会計学界が危機的状況におちいつているのと同じような意味で、日本の会計学界は危機的状況にあるのであろうか<sup>9)</sup>。

筆者の意見では、日本の会計学界はアメリカと同じような意味においては危機的状況にはない。むしろ、アメリカ会計学界と同じ危機が到来する水準にまだ到達していないというのが適切な描写であろう。日本の会計学界は発達段階が低いので、まだ危機がやってこないのである。しかし、アメリカ会計学界とは別の意味で、日本の会計学界は危機的状況にある。深刻さでいえば、日本の現状のほうが深刻であろう。

しかし、福井(2008)がいみじくも喝破したように、アメリカ会計学界が実証革命から半世紀弱を経て行き詰まっているのであれば、アメリカから1周、2周または3周遅れて進みつつある日本の会計学界は、ある意味で、アメリカと同じスタート・ラインに立っているのである<sup>10)</sup>。

もちろん、周回遅れのトップを目指すにしても、日本の会計学界には、アメリカと比べて有利な点だけでなく不利な点もある。以下、個々の論点ごとに議論することにしよう。

### 4.1. 職業訓練についての社会的要請

日本の大学における会計教育では、アカウンティング・スクールをのぞいて、公認会計士試験、税理士試験などの資格試験の影響は、さほど顕著に認められない。一部の大学の学部レベルで、日商簿記検定に焦点を合わせた講義が行なわれてい

るものの、総合研究大学においては、そのような講義は稀であろう。そして、そうだからこそ、総合研究大学に通う資格試験受験生は、大学以外に資格試験専門学校に通学するのである。また、税理士試験の科目免除を目的とした大学院進学は、かなりの大学で一般的に見られるものの、税理士試験の科目免除目的の学生相手の講義だからといって、講義の内容まで規制されているわけではない。一般に、アカウンティング・スクールをのぞけば、比較的、アカデミック・フリーダムが確保されているといえる。

もちろん、アカウンティング・スクールにおいては、資格試験の影響は決定的である。公認会計士試験合格率という明確な外部指標により、厳格に序列付けされる。さらに、アカウンティング・スクールは、専門職大学院であるため、制度上、一定数の実務家教員が必要とされている。通常、大学の認定機関は、実務家教員の割合が一定レベル以下であることを求めるのが普通であるが、日本の専門職大学院では、実務家教員の割合が一定レベル以上であることが求められているのである。この事実は、専門職大学院がアカデミックな組織ではないことを明確に表わしている。本来は、大学以外の組織形態を取るべきであろう。

しかし、考え方によっては、アカウンティング・スクールという、純粋に職業訓練的な組織が別にあることによって、既存の経済学部、商学部、経営学部、ビジネス・スクールは、職業訓練的な社会的要請に晒されないで済んでいるのかもしれない。

これとは、別に、日本の会計教育においては、深刻な問題があると筆者は考える。象徴的にいえば、「仕訳百遍義自ら通ず」といった簿記に関する記帳訓練主義である。この記帳訓練主義は、公認会計士試験、税理士試験、日商簿記検定などの会計諸資格の簿記科目において顕著であり、この

「とにかく仕訳を切れ」というトレーニングが、知的な好奇心溢れる優秀な学生を会計嫌いにするのに一役買っている。何ら知恵を働かせることなく、己を虚しくして、歯車の1つになったように、機械的の反応を無意識のうちに返せるようになるためのトレーニングは、優秀な学生であればあるほど「くだらない」と感じるはずである。

現代においても、仕訳の意義と転記のプロセス、そしてこのプロセスから生じる会計データを財務諸表に要約するメカニズムの理解は会計教育において重要である。しかし、具体的な転記・要約のプロセスが、個人商店においてすら、コンピュータで行なわれる現在、「簿記道」の有段者を目指すための反復繰り返しトレーニングを受けることよりも、データベースの正規化についての概念的な理解やXBRLの構造の理解、コンピュータの利用にあたって、どのように内部統制システムをデザインして不正を防ぐかといった知識のほうが重要である。初歩の会計教育においては、会計情報システム論のトレーニングが決定的に不足していると思う。いわゆる「簿記論」の根源的な再構築が必要とされよう。

#### 4.2. 研究方法論の多様性

Demski (2007) が指摘するとおり、画期的な研究業績が生まれる確率を高めるには、突然変異を許容するため、多様な研究方法論が認められていなければならない。研究資源をできるだけさまざまな分野・研究方法論に振り向けることによって、革新的なアイデアが埋もれてしまわないようにする必要がある。

現在のアメリカ会計学界の研究・パラダイムは、イベント・スタディ、価値関連性研究、いわゆる「実証会計理論 (Positive Accounting Theory)」<sup>11)</sup>、契約理論のモラル・ハザード・モデルにおけるLENフレームワークなどがある。

こうしたパラダイムを前提に、取るに足りない小さな問題まで取り上げて、極限まで研究し尽くすアメリカの研究スタイルは、ある意味で、進化の袋小路におちいりつつある。

こうした局所的最適解から脱出して、グローバルな最適解を求める手法として、数値計算の分野では「遺伝的アルゴリズム (genetic algorithm)」が知られている。一定の確率で突然変異を起こすプログラムをあらかじめ仕込んでおき、進化の袋小路におちいったプログラムを大域的な最適解へと導こうとする。また、金属工学においては、金属材料を熱したあと、急速に冷やすよりも、徐々に冷やしながら結晶を成長させたほうが、内部エネルギーが低い大域的な最適解に辿り着く可能性が高くなることが知られている。数値計算でこれをシミュレートするのがいわゆる「焼き鈍し法 (simulated annealing)」である。ここで、注意すべきは、遺伝的アルゴリズムも焼き鈍し法も、必ずしも効率性を追及したアルゴリズムではないということである。むしろ、全体像がよくわからない対象を前にして、意図的に非効率的な仕組みを組み込むことによって、大域的な最適解へ辿り着く確率を高めようという工夫である。

会計学界の研究・プログラムのデザインにあたっては、与えられた環境に過剰に最適化してしまい、進化の袋小路におちいることを避けるため、意図的に非効率的な仕組みを織り込んでおくのも一案であろう。アメリカ会計学界の研究・プログラムは、競争が激しすぎるために、突然変異を許容する範囲が狭く、局所的最適解（進化の袋小路）におちいる確率が高すぎるのである。

これに対して、日本の会計学界で認められる研究方法論には、十分な多様性が確保されている。19世紀ドイツ経営経済学貸借対照表論のケルン学派の文献訓読学から、工場見学による聞き取り調査の結果をまとめたケース・スタディ、あるいは

は、ポスト・モダニズムや記号論にもとづいた思想的な会計研究にいたるまで、日本の会計学界で認められる「研究業績」は幅広い。アメリカ会計学界のように、一定の研究パラダイムの下で通常科学を遂行する圧力が強すぎるために進化の袋小路におちいるリスクはほとんどないと評することができよう。

しかし、多様性を認めるのも程度問題である。突然変異の確率が低ければ局所的最適解に嵌まることが多くなるが、あまりに突然変異の確率が高すぎればいつまでたっても最適解が計算できなくなってしまう。筆者の評価では、日本の会計学界の枠組みでは、許される研究方法論が幅広すぎて、全体のレベルが低くなってしまっている。いいかえれば、リサーチ・プログラムに組み込む非効率性の程度が高すぎるのである。アメリカ会計学界はやりすぎにしても、日本の会計学界は競争圧力が弱すぎる。画期的な業績を拒絶してしまう第1種の過誤を恐れるあまり、第2種の過誤を無制限に受け入れるため、画期的な業績をあげようというインセンティブがなくなっているのである。これでは最適ナリサーチ・プログラムからほど遠いというべきであろう。現状、日本とアメリカ、どちらが最適バランスに近いのかといえば、アメリカの厳しい研究スタイルのほうがはるかに最適バランスに近い<sup>12)</sup>。

国際水準のトップ・ジャーナル掲載論文とまではいわないまでも、セカンド・ティア・ジャーナル、サード・ティア・ジャーナル掲載論文が1本もない研究者が、今後とも国内主要総合研究大学の教授職に就いていくようであれば、研究者間の競争圧力が弱すぎると評すべきであろう。

#### 4.3. 自校出身者比率の高さ

前世紀末に、今世紀の日本の会計研究を見通した評論がある。これは、現在でも有効な観察であ

ると考えられるので、ここに引用しておくことにする。

わが国の会計学界を見渡すと、出身大学(院)ごとに宗主を頂点にした人脈が形成され、互いにジャーゴンを交わす研究集団として割拠している。読者や同業者にとってつまらないのは、戦国時代に割拠した大名と違って今日、わが国の会計学界に割拠する徒党は、二次会の酒席で他集団をけなすことはあっても、公の場で互いに学問的な戦をしないことである。傘下の若手研究者が、宗主への忠誠の証しを立てるかのように、宗主の文献を、取り立てて必要もない箇所引用する様は、卑屈さを通り越して痛々しい。(醍醐, 1998, 939)

ここで、醍醐(1998)が問題にしているのは、出身大学院を同じくする閉じた研究者コミュニティが形成されており、そこで政治的引用が繰り返されているという点である。一般に同じ大学院で始終議論していれば、考え方が似かよってくるということはありうる。したがって、同門の研究者の論文を多く引用する傾向は、一般に観察される事実であって、そのこと自体は取り立てて問題視されるべきではない。しかし、常識的にいって、この文脈でこの論文を引用する意義がないと感じるケースがあるのは事実である。自分の指導教員の論文の片言隻句をむやみやたらと引用するのであれば、政治的引用と評されてもしょうがない。そして、激しい政治的引用を繰り返した研究者が母校に迎え入れられたりすると、日本の会計学界の人事の公正さに疑問符がつく。

次に、政治的引用は別にして、会計学界における人事的流動性についてデータによって裏付けを取ることにしよう。闇雲にさまざまな大学の教員の自校出身者比率情報を集めるのは効率的ではないので、日本の会計学界に重要な影響を与えてきた主要大学について調べることにする。必ずしも判定基準は明らかではないものの、清水(2006)によれば、日本において、会計の主要3大学は、一橋大学、神戸大学、早稲田大学であるという。

この3大学のうち、インターネット上で、教員の学部出身大学、修士号取得大学、博士号取得大学をシステムティックに明らかにしているのは、神戸大学大学院経営学研究科である。そこで、神戸大学大学院経営学研究科の教員の学歴を分析することにする。

同研究科の会計学分野の教員16人のうち、神戸大学の学部出身者は10人であり、62.5パーセントを占めている。神戸大学の修士課程出身者は、14人であり、87.5パーセントである。神戸大学の大学院博士課程単位取得退学または修了者は、確実にそうと判定できる人数にかぎって12人であり、全体の75パーセントを占めている。神戸大学でまったく教育を受けていない教員は2名であり、わずか12.5パーセントにすぎない。このように、神戸大学大学院経営学研究科については、いかなる基準で測っても自校出身者がかなりの割合を占めている。

なお、念のため書き添えると、ここで神戸大学大学院経営学研究科を個別に攻撃する意図はまったくない。公正を期すために指摘するなら、このような情報がインターネット上で開示されているということ自体、神戸大学大学院経営学研究科の公正さを示す1つのシグナルである。神戸大学よりも、さらに内部者比率が高い大学で、そのような情報がディスクローズされていないケースもある。やや古いデータになるが、Hasselback (2000) によれば、一橋大学の会計教員の一橋大学大学院出身者比率は100パーセントである。早稲田大学商学部教員については、インターネットからは部分的にしかデータが取れないが、早稲田大学でまったく教育を受けていない会計教員はほとんどいないように見受けられる。念のために、繰り返し強調しておくならば、これら3大学は、清水（2006）において、日本国内の会計の主要3大学であるとされているので、その判断基準に

したがって取り上げたにすぎない。これら3大学以外の大学であっても、実質的に機能している大学院博士課程を有している大学であって、ある程度の数の教員がいる大学であれば、自校出身者比率は、これら3大学と大きく異なっていないものと思う。

つまり、日本の会計学界においては、大学教員の自校出身者比率は、少なくとも主要総合研究大学においてはきわめて高いといえそうである。これは、経済学や経営学の分野で、近年、急速に自校出身者比率が低下していることとあわせて考えると、会計学界の体質について、一定のシグナルを発していると解釈できよう。

アメリカの場合、自分の学部出身大学の大学院への進学は好ましくないとされている。シカゴ大学出身のPaul A. Samuelsonがシカゴ大学大学院への進学を希望していながら、奨学金の制約によってハーバード大学の大学院へ進学した事実は有名である。物理学のRichard P. Feynmanは、MITの学部出身であるが、他大学の雰囲気を見てくるようにとMITの教授にいわれて、プリンストン大学の大学院へ進学した。そして、アメリカの場合、自校出身Ph.D.を直接に助教授採用するということは原則としてない。もちろん、長年他大学の教員として活躍した自校出身者を受け入れるということはあるが、その場合であっても、自校出身者比率を、2割から3割程度に抑えるように努力している大学が多いであろう。これには、大学認定機関が自校出身者比率を一定の範囲内に抑えることを要求していることも関係している。

このように、自校出身者比率を抑える努力をしているアメリカの研究者から見ると、一橋大学卒業、一橋大学修士、一橋大学博士、一橋大学准教授、一橋大学教授というキャリア・パスは奇妙である。もちろん、神戸大学卒業、神戸大学修士、神戸大学博士、神戸大学准教授、神戸大学教授と

いうキャリア・パスも、早稲田大学卒業、早稲田大学修士、早稲田大学博士、早稲田大学准教授、早稲田大学教授というキャリア・パスも奇妙である。これら3大学の名称を、そのほか実質的に機能している博士課程を有するいかなる総合研究大学の名称で置き換えてもやはり奇妙であろう。アメリカであれば、何か不公正なことが行なわれているのではないかという疑いが投げかけられるのが普通である。たとえ実際にはまったく公正な人事が行なわれているとしても、公正な人事をしているという外形的な条件を充たしているとはいいたがたい。

また、母校に戻ることに一定の弊害がある。指導教員との年齢差を約20年と仮定すると、65歳定年の大学では、40歳代半ばになるまで、70歳定年の大学では、50歳を過ぎるまで、新しいことにチャレンジできない可能性が高い。同僚に自分の先生がいるため、一定の遠慮があるからである。そして、すでに功成り名を遂げた40歳代後半の研究者が一から新しいことをはじめて何か画期的な学術業績を上げる可能性は合理的に僅少であろう。アメリカの会計学界に対して周回遅れが続く構造は、日本の大学における会計学者のキャリア・パスに作り込まれているといえる。

また、自校出身者比率の高さは、会計学界における研究活動にも強い影響を与えている。かつて、大学をまたがって行なわれた会計論争の多くは、概念を共有できなかったために生じた不毛な論争であった。実は、同じ内容を主張しているにもかかわらず、言葉づかいがちがったために、お互いの主張に違和感を覚えたのである。現在においても、出身大学院固有の言葉づかいがあるために、コミュニケーションがむずかしくなっている面があるであろう。

今、日本の会計学界に求められているのは、何よりも人的交流である。実際に他校出身者を採用

しないまでも、他大学の研究会やワークショップに積極的に参加し、そこで研究発表を行なうことが重要である。他大学で研究発表をすることで、自分が当然と思っている考え方式に対して、まったく異なった観点からコメントをもらうことができよう。必ずしも、醍醐 (1998) が提案しているように「徒党」同士で戦う必要はないが、それぞれのアイデアを交換し、建設的であると否定的であるとを問わず、アイデアを批判しあうことが重要である。多様な考え方式のインタラクションの中からは、何かしら革新的な業績は生まれてこないとはいえずであろう。

## 5. 日本会計学界の国際的地位向上へ向けて

それでは、今後、日本の会計学界の国際的な地位を向上していくためには、どのような戦略が考えられるであろうか。

まず、いうまでもないことであるが、論文を英語で書かなければならない。日本語で書いていては、そもそも存在を認知してもらえないからである。日本に固有のことを論じ、日本の読者以外は関心を持たないようなトピックを英語で論じるのはたしかに無駄であるが、日本の読者しか関心をもたないようなトピックは、通常、あまり重要でないトピックである<sup>13)</sup>。今後、真に革新的な業績を発表するのであれば、英語以外の言語を選択する余地はない。

また、会計基準のコンバージェンスが進み、実質的に英語圏で会計基準が決定され、主として日本はそれに追随するだけになるとすれば、日本語で制度会計の論文を書く意義もほとんどなくなるであろう。英語圏の文献を読み、それを日本の読者にわかりやすく解説するという紹介者の仕事にも、まったく価値がないとまではいえないものの、

重要な学術的貢献であるとは考えない。むしろ、日本固有の環境を前提に、他国の研究者や実務家が思いつかないような問題を提示して、日本の立場を主張するような政策論文こそ、英語で書かれるべきであろう。

世界の会計学界の主流である経済学ベースの会計研究の場合、先行研究に依存しすぎないことが重要である。要するに、他人の論文の改良版ばかり考えないことである。実証研究の場合、もっとも価値が乏しい研究は、すでにアメリカでテストされた著名なモデルを、データだけ日本のものに入れ替えて再テストするものであろう。アメリカですでにわかっていることを、別の国のデータで確認したところで、画期的な業績につながる確率は低い。

なお、世界で通用する仮説を検定するのであれば、アメリカのデータを使うのが適切である<sup>14)</sup>。現在まで、会計研究の世界では、アメリカのデータを、ある意味、典型資料として使うことで知見が蓄積されてきた面がある。どうしても、日本のデータを使うのであれば、日本のデータを使う必然性のある研究でなければならないであろう<sup>15)</sup>。

理論研究（分析的会計研究）の場合、経済学やファイナンスのモデルの拡張で論文を書こうとしないことが重要であると考ええる。既存のモデルに、会計情報を追加シグナルとして導入して、証明される命題や比較静学結果にどのような影響が出てくるのか分析する。そのような論文であっても、ある程度、通用してしまうのは事実ではあるが、そういう活動を続けていけば、アメリカ会計学界がおちいった通常科学均衡へ収斂してしまうことになる。自分が重要だと考える経済現象を見つけ、その現象を引き起こしている根源的なドライビング・フォースが何であるかを深く洞察し、その現象が生起する最小限の設定を考える。モデリング・センスとってしまえばそれまでであるが、

そうした試行錯誤を繰り返し、そして運がよければ、何かをつかみとることができるにちがいない。

幸いに、日本には厳しいテニユア審査の慣行はない。研究業績をあげれば、移籍の際に多少有利になるかもしれないが、それにとまって報酬が増えたりしないのが一般的である。したがって、研究者の知的好奇心にしたがった純粋に内発的な動機だけで研究が行なわれることになる。真に革新的な業績は、日本の環境からのほうが出やすいのかもしれない。

《注》

- 1) 日本では、会計研究のことを「会計学」と呼ぶことが多いが、この名称は、会計研究が学問であることを前提としている。これに対して、Demski (2007) は、会計は1つの知識体系 (discipline) ではあるが、学問 (academic discipline) ではないとしているので、以下、「会計研究」という。
- 2) このレポートは、[http://aaahq.org/about/reports/FINAL\\_PhD\\_Report.pdf](http://aaahq.org/about/reports/FINAL_PhD_Report.pdf)より無料で入手できる。また、このレポートの内容を要約したPlumlee et al. (2006) も参照せよ。
- 3) この傾向に対して、今般の金融危機がどのように影響するのはよくわからない。景気後退が報酬水準を押し下げる可能性もある。しかし、景気後退時には、学生のあいだで会計専攻の人気の高まる傾向もある。
- 4) 日本におけるファイナンス研究と会計研究を比べると、このような研究分野の変更は考えにくいかもしれない。しかしながら、少なくともアメリカのファイナンス研究と会計研究は、方法論とアプローチが事実上同じであり、研究対象が異なるにすぎないため、研究については、専攻を変更するコストがかなり小さいといえる。しかし、教育となると話が別である。実際、ファイナンスから会計へ専攻を変更した場合、一番大変なのは、学部やMBAプログラムで、簿記や原価計算を教えなければならないという点であろう。
- 5) 日本であれば、実務出身の会計教員も「論文」を執筆することが可能である。しかし、高度に専門分化したアメリカの会計学界においては、そのような文章は「論文」とは認められない。アメリカでは上位数誌のトップ・ジャーナル掲載論文のみが「研究業績」として認められる慣行であるが、そのようなジャーナルに論文を掲載するためには、事実上、計量経済学的手法や実験経済学的手法を用いた実証研究か、ミクロ経済学を応用した数理モデル分析のどちらかで行わなければならない。そして、このような学術論文は、Ph.D.プログラムのアカデミック・トレーニングを受けていない教員には書けないのが普通である。

- 6) *Random House Dictionary of the English Language*, 2nd edition, Random House, 1987.
- 7) LENスタイルというのは、モラル・ハザードのモデルにおける、線形報酬契約 (Linear contract)、絶対的リスク回避度一定の負の指数関数効用 (negative Exponential utility)、正規確率変数 (Normal random variable) を使った定式化を指す。LENはこれら3つの設定の頭文字を合わせたアクロニムである。LENの設定においては、エージェントのネットの報酬の確実性等価が、報酬の期待値から労働の不効用を引き、さらに報酬の分散に絶対的リスク回避度の半分を乗じたものを控除した数値になるため数学的に扱いやすく、一部の分析的会計研究で多用される定式化である。ここでは、LENスタイルそのものが批判されているというより、安易な数理モデル分析を批判するときのメタファーとして使われていることに注意しなければならない。LENフレームワークについて、詳しくはLambert (2001)を見よ。
- 8) 会計研究のトップ・ジャーナルは、*The Accounting Review*, *Journal of Accounting Research*, *Journal of Accounting and Economics* である。このほか、*Contemporary Accounting Research* が加えられることが多い。近年は、*Review of Accounting Studies* もトップ・ジャーナルに入れることがある。なお、アメリカ以外の国では、*Accounting, Organizations and Society* をトップ・ジャーナルに入れることがあるが、通常、アメリカでは、このジャーナルに載った論文は「研究業績」とは見なされない。これに関連する議論については、Zimmerman (2001) を参照せよ。
- 9) Demski (2007) や Hopwood (2007) は、会計学界の危機的状況を記述するのに先だって、以下の所見は、自分の個人的意見であると断っている。ここで、日本の会計学界に対する記述を始めるにあたって、以下の所見が筆者の個人的意見であることを強調しておかなければならない。もっとも、価値判断をとまぬ部分については意見の相違が出てくるとしても、事実認識については大きな相違はないものと思う。
- 10) なお、福井 (2008) は、日本の会計学界は、アメリカの会計学界より1周遅れ、または2周遅れであるとしている。比喩の問題なので何周遅れかを論じることには実質的な意味はないが、かりに1周を10年と見るならば、日本の会計学界はアメリカの会計学界よりちょうど3周遅れているというのが筆者の評価である。
- 11) ここでは、慣例にしたがいがい “Positive Accounting Theory” を「実証会計理論」と訳したが、この訳には問題がある。詳しくは、Scott (2006) の邦訳269-271頁の訳者のコメントを参照せよ。
- 12) 本稿の主旨が「アメリカの研究スタイルを絶賛することにある」と誤解した質問をいただいた。たしかにアメリカの研究スタイルのほうが日本のスタイルよりも最適バランスに近い。しかし、アメリカのスタイルにも大きな問題がある。アメリカの轍を踏むことなく、日本の会計学界の発展を図るにはどのようにしたらよいかというのが、本稿のテーマである。
- 13) この文章自体、日本語で書かれているので、これは明確に自己否定である。日本の読者へ向けて書かれたこの文章が、人類の知の総体に対する本質的貢献であるとは、筆者は考えていない。しかし、この文章が契機になって、革新的な業績が日本から出てくるとすれば、間接的には役に立ったことになろう。
- 14) 科学研究費補助金 (科研費) の取得にあたって、アメリカ (外国) データの購入が認められにくいという声がある。しかし、真に必要なデータベースの購入が認められないとすれば、必要性の説明が十分でなかったということであろう。いずれにせよ、研究資金は科研費だけではない。民間グラントに応募すれば済む問題である。
- 15) ときに「日本のデータを使っているのはトップ・ジャーナルには掲載されない」という声を聞くことがあるが、この仮説は明確に反証されている。最近の例でいえば、Skinner (2008) が反証例であろう。このトピックであれば、日本の実証研究者が先に書いてしかるべきだったと考える。

---

 <参考文献>
 

---

- Ball, R., Brown, P., 1968. An empirical evaluation of accounting income numbers. *Journal of Accounting Research* 6, 159-178.
- Demski, J. S., 2007. Is accounting an academic discipline? *Accounting Horizons* 21, 153-157.
- Fellingham, J. C., 2007. Is accounting an academic discipline? *Accounting Horizons* 21, 159-163.
- Fogarty, T. J., Markarian, G., 2007. An empirical assessment of the rise and fall of accounting as an academic discipline. *Issues in Accounting Education* 22, 137-161.
- Hasselback, J. R., 2000. *Accounting Faculty Directory 2000-2001*. Prentice-Hall, Upper Saddle River, NJ.
- Hatfield, H. R., 1924. A historical defense of bookkeeping. *Journal of Accountancy* 37, 241-253.
- Hopwood, Anthony G., 2007. Whither accounting research? *The Accounting Review* 82, 1365-1374.
- Kuhn, Thomas S., 1962. *The Structure of Scientific Revolutions*. University of Chicago Press, Chicago, IL. (中山茂 訳 『科学革命の構造』, みすず書房, 1971年).
- Lambert, R. A., 2001. Contracting theory and accounting. *Journal of Accounting and Economics* 32, 3-87.
- Leslie, D. W., 2008. *Accounting Faculty in U.S. Colleges and Universities: Status and Trends, 1993-2004*. AAA, Sarasota, FL.
- Ohlson, J. A., 1995. Earnings, book values, and dividends in equity valuation. *Contemporary Accounting Research* 11, 661-687.
- Plumlee, R. D., Kachelmeier, S. J., Madeo, S. A., Pratt, J. H., Krull, G., 2005. *Supply and Demand for Accounting Ph.D.s*.

- AAA, Sarasota, FL.  
———, 2006. Assessing the shortage of accounting faculty. *Issues in Accounting Education* 21, 113-125.
- Scott, W. R., 2006. *Financial Accounting Theory*, 4th edition. Pearson Education Canada, Inc., Toronto, ON. (太田康広・椎葉淳・西谷順平 訳, 『財務会計の理論と実証』, 中央経済社, 2008年).
- Skinner, D. J., 2008. The rise of deferred tax assets in Japan: The role of deferred tax accounting in the Japanese banking crisis. *Journal of Accounting and Economics* 46, 218-239.
- Verrecchia, R. E., 2001. Essays on disclosure. *Journal of Accounting and Economics* 32, 97-180.
- Zimmerman, J. L., 2001. Conjectures regarding empirical managerial accounting research. *Journal of Accounting and Economics* 32, 411-427.
- 石川博行, 2007. 『配当政策の実証分析』, 中央経済社.
- 清水孝, 2006. 「『管理会計』—会計の視点から戦略マネジメントを追求する」. 第24回早稲田大学研究者紹介Webマガジン、[http://www.waseda.jp/rps/webzine/back\\_number/vol024/vol024.html](http://www.waseda.jp/rps/webzine/back_number/vol024/vol024.html).
- 醍醐聰, 1998. 「21世紀の会計学のために」, 『企業会計』, 第50巻, 第6号, 938-939頁.
- 福井義高, 2008. 『会計測定の再評価』, 中央経済社.
- 本庶佑, 2000. 「独自の研究を継続して“オンリーワン”をめざせ!」, 有馬朗人編, 『研究者』, 東京図書, 118-137頁.