

文章编号:1006-7329(2000)04-0042-04

会计实证及其对科学研究实证的启示

8
42-05, 49

魏 锋, 陈德强
(重庆建筑大学 管理学院, 重庆 400045)

F230

摘要:科学的发展需要科学研究方法的改进与革命,本文首先探讨实证法的哲学含义,随后分析了会计研究的规范法、实证法并对其进行评述,最后,从会计研究实证的启示提出科学研究应树立的实证观。

关键词:实证法;规范法;会计研究实证;科学研究

中图分类号:F230

文献标识码:A

科学的发展需要科学研究方法的支撑,甚至科学的发展本身就会表现为科学研究方法的改进与革命,我国会计研究主要采用规范法,而西方国家的会计研究大部份采用实证法,为了促进会计科学的发展,我们特探讨会计的实证研究并思考其对科学研究实证的启示。

1 实证的哲学含义与实证法

实证法早期受哲学中的“实证论”(亦称“实证主义”)和实证经济学的影响。实证论者认为:哲学不应是抽象推理,而应以“确实”、“肯定”、“事实”为依据;只有经验才是确实肯定的,科学不过是对经验的描写,不反映任何客观规律;人的认识只能达到事物的现象,达不到事物的本质。“实证论”早在19世纪30年代便已产生,其创始人是法国的孔德(1798~1857)。实证经济学是将实证主义,运用到经济领域,用以研究建立各种经济事物的内部联系,分析和预测经济行为效果的一种学说。其创始人是经济学家弗里德曼。他主张对经济问题的研究,采用“大胆假设,小心求证,在求证中检验假设”的方法,只回答“是”和“不是”的问题,不回答“好”和“不好”的问题。实证经济学产生于19世纪上半叶,到20世纪30年代后成为西方经济学的主流。

2 会计研究的规范法、实证法及其评述

2.1 规范法及其评价

2.1.1 规范法的含义

规范法(Normative approach)是关于应该是什么的系统化的知识体系。

2.1.2 规范法的程序

规范会计学派开展规范理论研究时通常采用演绎法(Deductive approach)。

其基本程序为:

提出前提→推导命题及得出结论→验证结论→指导实务

会计中的演绎方法包括如下程序:1)确定财务报表目标;2)选择会计假设;3)派生出会计原则;4)发展会计的“技巧”。由目标程序制定的会计理论框架很明显地表示出上述程序,即假设原则→关于会计目标的适当程序、技术检测手段。

• 收稿日期:2000-03-14

作者简介:魏 锋(1974-),男,重庆人,硕士生,主要从事财务会计研究。

2.1.3 演绎法的评价

演绎法之所以成立,是因为一般存在于个别之中,一类事物共有的属性,其中每一个别事物必须具有,所以,从一般必然推知个别。演绎推理是从一般到个别,要求其前提正确,推理严密。只要前提是经过实证的科学事实,前提和结论之间具有可靠的逻辑关系,那么,所得的结论就是正确有效的。会计理论建设中的演绎法以建立会计的目标为起点,一旦目标被界定,就必须描述某些关键性的定义和假设。基于这些定义和假设,便可展开对会计目标实现过程的逻辑结构研究。这种方法被称为“从一般到特殊”的方法。

2.1.4 规范法的代表人物与观点

规范会计学派是20世纪在理论界曾占主导地位的流派之一。规范会计学派的倡导者是澳大利亚的著名会计学家罗纳特·J·钱伯斯(Roymond Chambers)。他认为会计研究人员不能满足于解释与证明现存实务,而应当运用演绎法建立一套更完美的会计目标。由于处于不同环境中的会计学家们对会计“应当是什么,应当不是什么”的完美性的理解不同,故在规范会计学派内部又出现了一些持不同学术观点的次级学派,各派既统一在规范会计学派的大旗之下,又自成体系。其中较主要的有真实收益学派、决策有效性学派、事项会计学派三大分支。

2.2 实证法及其评价

2.2.1 实证法的含义

实证法(Positive approach)是说明是什么样的系统化的知识体系。其基本程序为:

确立项目→项目研究设计 $\left\{\begin{array}{l} \text{样本} \\ \text{模型} \end{array}\right\}$ →数据解释与评价→检验运用

2.2.2 实证会计研究的发展阶段

美国著名会计学家詹森于1976年在斯坦福大学主持会计讲座期间,首先提出应以实证方法从事会计研究。1978年,美国会计学家瓦兹和齐默尔曼(Ross L. Watts and Jerold L. Zimmerman)发表了第一篇实证会计研究论文,1986年编著出版了《实证会计理论》(Positive Accounting Theory)一书。实证会计从70年代至90年代经历了以下几个发展阶段:

1) 1970—1975年,实证研究导入期。其他学科的知识、技术(如数学、统计学、信息论等)被应用于会计领域。

2) 1976—1980年,会计实务与实证研究相互依存期。这一阶段,实证研究从个别课题的论证,逐渐转变为重视具体实践中遇到的会计问题的解决。

3) 1981年以来。实证研究的第二个振兴期。这一阶段实证会计研究的论文,与上一阶段相比,数量上有较大的增加,而且财务会计领域以外的其他会计领域的研究成果也在增加。美国权威会计杂志《会计评论》(Accounting Review)1982—1985年间发表的实证论文占当期发表论文总数的50%以上,尤其是1985年,高达81%。

2.2.3 实证研究的特性

实证研究,就是确认假设,以事实、实际的情报、由观察数据产生的相互关系等为对象,经过实验而求得近似的正确性的一种方法。因此,其研究成果“正确性”含义具有模糊性。关于实证研究的“正确性”的含义,R.伯尔和G.弗斯特将其具体归纳如下:

1) 内在的正确性(internal validity)。指按照实际的信息、观察的数据及数据间的相互关系来验证理论或假说时,不要求绝对的正确性,而只要求近似的正确性。

2) 构成的正确性(constructive validity)。不同的研究者对理论的构成有各自的分类方法。而构成的正确性意味着对这些不同的资料之间的关系能按因果关系加以解释。就是说,实证方法要有多多样性和可比性。

3) 统计结构的正确性(statistical conclusion validity)。对任何一项实验做出评价时,掌握的资料必须满足下列三个条件:(1)研究命题合理而敏感;(2)推论合理而有据;(3)作为根据的原因和结果

的关系是紧密的。满足以上三种结论——验证结果的评价才是正确的。

4) 外在的正确性(external validity)。外在的正确性意味着验证要经得起环境变化、时代变化的考验。即有进行时间序列动态验证的必要性。

2.2.4 实证研究的特征

1) 实证会计研究的过程。实证会计研究的过程大致是:确立研究课题→寻找相关理论→提出假设或命题→使假设或命题可操作化→设计研究方案→搜集数据资料→分析数据以检测假设或命题→分析研究。会计中存在大量可作实证研究的课题。经常性的有:(1)公司财务信息披露时间、内容、文字风格、方式等受何因素的影响;(2)公司为何要用某一信息披露策略(机会主义、墨守陈规起码要求或尽量多地披露信息);(3)公司信息披露策略和技术的选择和变更对股票价格的影响及对管理人员、投资者、信贷者、职员的影响;(4)选择和变更会计方法的制约因素;(5)会计方法选择和变更对企业、投资者及管理人员的经济影响以及由此产生的经济、社会和政治后果;(6)会计方法选择和企业股票价格的影响;(7)会计法规和准则的社会经济后果;(8)会计信息使用者如何使用公司的会计报表等。

2) 实证会计研究广泛采用跨学科的方法。实证会计研究在论文著作中广泛应用:(1)统计学方法;(2)信息论;(3)会计学本身的方法(如量本利分析、比率分析等方法);(4)数学方法;(5)心理测验、公文调查;(6)计量经济学等其他学科的知识技术。如预测日对预测主体(个人、团体)的预测,会涉及到心理学、哲学、系统论、行为科学等学科;做出战略性思考时,要运用到不确实条件下的预测理论、统计分布法和概率论等;进行行动方案研究时,要运用到实地调查法、研究实验和相关分析法等等。

3) 较多地采用案例分析研究法。会计环境的变化产生了新的会计课题,传统的研究方法已无法适应。主要是指公共会计师行业所新增的一种服务业务——管理咨询服务业务(Management Advisory Services—MAS)。为了从典型情况中寻找出带有普遍性的问题和结论,便需要通过一个个具体的案例分析,发现共性和特殊性。

4) 集中研究同一课题或将同一课题细分之后加以分别研究,也是实证研究的一个倾向。为了使企业经营趋于合理,必须对特定的课题集思广益,从不同角度,以不同思维方式进行探索;或者,将同一课题划分为一个个子课题,分别进行深入研究。目前作为重点研究的有成本费用的正确分配、量本利分析、根据数学模型特定最适规划、信息情报的选择等等。

5) 财务会计实证研究内容的广泛性。传统财务会计中的会计报告部分占整个实证研究的第一位。同时,关于利润的内容、会计准则等会计制度的研究也占重要地位。概括起来讲,跨学科研究的广泛展开,对实务课题研究的重视,即反映会计环境的课题增多也是明显的特征。可以预见,今后对财务报表各项数据预测、信息利用者的决策、行动方案的选择等进行实证研究,将仍是一个主要的方向。

2.2.5 实证会计研究的评价

目前,首先应借鉴实证会计运用的实证方法,对会计理论进行检验。应该说,实证法是以确实的证据,对会计理论进行的检验。这里所指检验的会计理论,既包括规范会计理论(会计应该是什么),也包括实证会计理论(会计是什么);不能只理解对实证会计理论进行检验,也就是说,凡是会计理论都可以按照实证法的要求进行检验。

会计学上开展实证研究,目的在于使会计理论更为实用。它适用于所有会计领域。实证会计研究既可以是探索性的,也可以是确认性的。探索性实证的目的旨在创建新的理论,比如,会计法规和准则的社会经济后果的实证研究,构建起会计准则理论。确定性实证的目的旨在检验和修正现有理论,比如,会计信息使用者如何使用公司的会计报表的实证研究,可以修正会计呈报理论及实务。实证会计研究总是既将理论做为终点,又将理论作为起点。

实证会计的不足:1) 由于实证会计理论所采用的一些概念如政治成本、代理人成本等还不能

给予明确的定义,并加以数量化;验证模式中的契约成本与政治成本只好用“替代物”来表示。2)在实际验证模式中,实证会计理论所采用的变量之间只存在着线性联系,这样,要独立分析各个变量的影响就很困难。3)大部分实证会计理论工作者所进行的研究还是限于某一时点上的对比。这种对比,究竟有多大的代表性?值得怀疑。

3 科学研究的实证观

3.1 会计研究中对规范的倚重更显示了我们研究中对实证法的要求的紧迫性,我们需要在如下方面加强会计实证:

1) 实证法研究成果的教育。首先系统分析和精心筛选所教育的学科中的实证研究成果,充实教学内容,比如会计学教育中,实证会计研究所涉及的内容主要为:会计信息披露与股票市场价格波动的关系;会计政策的选择;审计签约与执业过程中的各因素的影响问题。其二,应以规范理论为起点,进行实证研究,建立新的更高次的理论,促进所教育学科的发展。

2) 教学方法与内容选择中的实证法。教学方法与内容选择中可采用实证法,具体步骤为:确定实证目的——选择样本——设计调查表——进行实地调查——建立模型——分析样本数据——确定教学内容与方法(或修正以前的教育内容与方法)。

3) 科学研究中的实证法。社会调查与学位论文,鼓励学生要用实证研究法;根据实证研究的样本、模型、运算及解释,检验与运用等阶段性,选择连续性和重大项目,由若干届学生分阶段实施,进行深入研究,进而建立关于某项目的严密科学的实证理论;实证研究的论文不仅公开其研究过程的设计(如理论的选择、假说的提出、模型的构建、数据的搜集、分析的结果与解释),还应说明数据的来源,并愿意提供可重复研究的数据。

3.2 实证研究就方法而言,它适于所有学科,我们可以(而且应该)把实证推广到科学研究的其他领域。对于社会科学领域,涉及面大而样本选择、模型构建和数据搜集难以操作的课题(比如社会主义模式)很难用实证研究来进行,但我们可以选择具有操作性的课题(比如社会主义如何面对WTO等),采用实证研究的技术路线,获得社会科学中的真实和具有操作性的理论、原则与技术。

3.3 规范与实证是互补的,对于任何一方的倚重都有损于科学研究,从根本上说就是有损于研究方法的本身。所以,理性而科学的方法是两种方法的协调,或者说,在我们以往的研究中过于偏重于规范,我们应适度加强实证是目前我们关于科学研究的一种正确的态度,但绝不能曾经偏重于一方面而现在又走向另一方向。

3.4 我们处于一个多变的环境之中,可以不依循于一级一级地发展的过程,而走向跳跃式的发展,为此,对于西方实证研究的历史不能成为我国实证的过程,而应在我国社会主义市场经济背景下,直接采用我们需要的实证研究的关键技术,用于实证研究的课题之中,这样我国实证研究才能赶上国外实证研究,也才能谈得上我国的科研水平与国外接轨的问题。

3.5 我们在此所进行的探讨是从会计研究的实证角度到社会科学,进而整个科学研究,我们更需要的是从科学研究方法这个普遍的层面上去指导社会科学,进而到会计学的研究,研究方法的这种从一般到个别的指导,其作用更为巨大。

- [5] 王保喜,杨保顺. 债权转股权将给企业带来的影响[J]. 经济管理,1999.(9):14~15

Moral Risks in Turning Loan into Share

WU Ya-qin, XIAO Wei-pin

(Faculty of Management Engineering, Chongqing Jianzhu University, Chongqing 400045, China)

Abstract: Turning loan into share is one of the paths to lighten the burden of the state-owned enterprises in China. But there exist three moral risks in this process. It is necessary to establish a series of mechanism of restraining the enterprise, bank and local government to guard against it.

Keywords: moral risks; economics of repudiating the debt; restraint mechanism

(上接第45页)

参考文献:

- [1] E. S. 亨德里克森. 会计理论[M]. 王澹如, 陈今池译. 上海:立信会计图书用品社, 1979
[2] 瓦兹, 齐默尔曼. 实用会计理论[M]. 黄世忠, 等译. 北京:中国商业出版社, 1990
[3] 刘明辉. 走向 21 世纪的现代会计(上)[M]. 大连:东北财经大学出版社, 1979
[4] 于玉林. 现代会计方法论[M]. 上海:立信会计出版社, 1996
[5] 张为国, 徐宗宇. 实证研究. 会计选择, 证券市场[J]. 会计研究, 1998(10)

Positive Approach in Accounting and Its Enlightenment on Scientific Research

WEI Feng, CHEN De-qiang

(Faculty of Management, Chongqing Jianzhu University, Chongqing 400045, China)

Abstract: Development of science needs the improvement and revolution in research approach. This paper first probes the philosophical meaning of positive approach and normative approach, then analyzes and evaluates the two approaches in accounting research, at last, puts forward the positive idea in scientific research.

Keywords: positive approach; normative approach; normative approach in accounting research; scientific research