

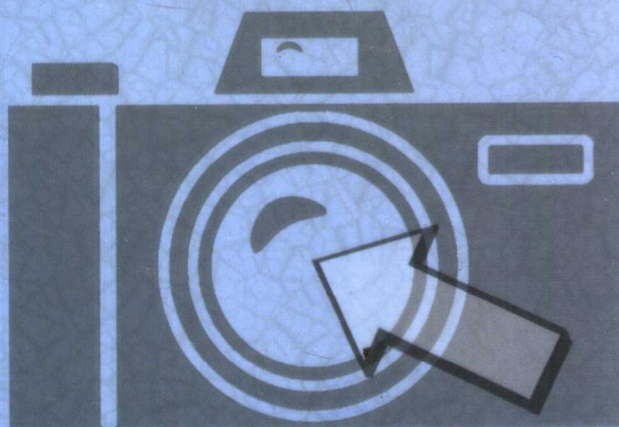
【国家自然科学基金重点项目系列丛书】

丛书主编 / 李若山

市场经济条件下会计 信息的法律意义研究

——从法务会计视角看我国会计问题

◆冯 萌 / 著



会计契约 法律规制 公司契约理论



中国时代经济出版社
China Modern Economic Publishing House

【国家自然科学基金重点项目系列丛书】

丛书主编 / 李若山

市场经济条件下会计 信息的法律意义研究

——从法务会计视角看我国会计问题

◆冯 萌 / 著

国家自然科学基金重点项目 70632002

投资者利益保护的评价理论与方法

国家自然科学基金项目 70272019

市场经济条件下的法务会计问题实证研究

项目主持人 / 李若山



中国时代经济出版社
China Modern Economic Publishing House

图书在版编目(CIP)数据

市场经济条件下会计信息的法律意义研究：从法务会计视角看我国会计问题 / 冯萌著. —北京：中国时代经济出版社，2007.8

(国家自然科学基金重点项目系列丛书)

ISBN 978-7-80221-403-3 I.市… II.冯… III.会计法-研究-中国
IV.D922.264

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2007) 第 115621 号

市场经济条件下会计信息的法律意义研究

——从法务会计视角看我国会计问题

冯萌 著

出版者	中国时代经济出版社
地 址	北京市东城区东四十条24号 青蓝大厦东办公区11层
邮政编码	100007
电 话	(010) 68320825 (发行部) (010) 88361317 (邮购)
传 真	(010) 68320634
发 行	各地新华书店
印 刷	北京鑫海达印刷有限公司
开 本	787×1092 1/16
版 次	2007年8月第1版
印 次	2007年8月第1次印刷
印 张	21.75
字 数	408千字
定 价	37.00元
书 号	ISBN 978-7-80221-403-3

版权所有 侵权必究

序

最近，科龙事件的再一次审理，使得中国资本市场又掀起了一股沸沸扬扬的风波。由严文明律师发起的维权团体以虚假会计报表为由，准备再一次将相关责任单位送上法庭。其中，既有造假的上市公司，又有参与审计的会计师事务所。据估计，这又是一场马拉松式的案子。投资者的损失要获得赔偿，也不会是一件简单顺利的事情。祸不单行的是，明星电力上市公司也遇到了同样的问题。作为一家几年前绩优的上市公司，到今天成为垃圾股企业，大股东周益明应该承担掏空上市公司的主要责任。在刑事审理之后，大股东代表周益明被判处了无期徒刑，预计其民事诉讼赔偿也会接踵而至。中小投资者将走上漫漫的诉讼之路，等待他们的将是复杂的庭审与漫长的判决过程。接二连三的上市公司虚假会计报表似乎成了中国资本市场的一道风景线。这既是好事，也是坏事。好事说明中国资本市场日趋成熟，明白了会计造假是要承担责任的。投资者依法自卫的能力与勇气在提高。坏事是尽管处理了那么多会计造假的上市公司，但到了今天还有许多企业仍敢铤而走险。是主管部门监督不力还是上市公司“素质”太差？似乎二者均有。但是，我们认为：关键还是在处理时，缺乏某些法律环节。即怎样从法律角度来看会计问题，法务会计应该如何在这些案子中发挥重要作用。这几乎成了所有上市公司判决盲点。

事实上，上述问题在我们几年前申请国家自然科学基金时就考虑到了。过去，由于股权结构单一，国企比重大，因此，会计信息的处理者与使用者主要是国家派出的管理部门与政府，即使有矛盾，双方很容易协调，一纸行政命令能非常快速有效地解决所有问题。因此，不论在制定会计准则方面还是在完善会计信息披露方面，均是从行政出发，从宏观管理需要出发。对某些会计细节上的问题不太关注，对一些会计处理的具体规定也比较笼统。例如，股东将现金以资本方式投入企业，随后又以其他应收款形式将现金抽回。这算是抽逃注册资金呢，还是股东往来款项？过去不甚明白，也不需要明白。因为，股东就是国家，国家就是股东。抽来抽去都是一家人。然而，到了市场经济阶段，股东不再是单一的了，与企业有关的利益集团也越来越多元化了。不仅存在现有的股东，也存在未来潜在股东。不仅有国家政府的，也有个人与外资的；不仅有无法抽回资金的股东，也有可优先索偿的债权人。这种从行政出发、从宏观出发的会计思维，会产

生非常多的问题。特别是当双方发生利益冲突而走向法庭时，“以事实为依据，以法律为准绳”的审判原则，往往由于我们对会计信息处理的模糊性而无所适从，给许多本应早就解决的上市公司案子，蒙上了许多阴影，成为久久无法处理的疑案、悬案。山东东方电子公司一案，从2001年至今，已近6年，但到今天仍悬而未决。再看看银广夏，从案发至今，也有好多年头了，但由于在损失认定方面一直有分歧，故至今还在讨价还价。所以，怎样从法律角度来探讨会计的实质，就成为发展市场经济中的重要理论问题之一。

冯萌博士所写的博士论文《市场经济条件下会计信息法律意义研究》是一篇具有探索意义的科研成果。从法律角度来探讨会计信息的意义，会使我们了解到许多过去意想不到的问题实质；如大股东占款与抽逃注册资金的关系，以股抵债与企业契约的关系等，这些过去单从会计角度怎么也解释不清楚的事情，从法律的角度来看，许多问题的实质就一目了然了。这是因为，市场经济实质上是法制经济，人们在市场经济中所形成的法律关系，当然会影响到会计信息的功能。如果我们不从法律角度来仔细研究会计信息在市场经济的作用，就会给我们的会计实践带来许多问题。如某些行为是否属于欺诈？某些行为是否合法？最常见的是，当大股东从上市公司套取了优质资产如现金等，而后又通过股权回购的方式来抵偿债务，是否合法？而此时的债权人是否有发言权？如果没有，那么债权人的利益如何保护？再如，当大股东将其所持有的股权以接近市价的方式质押给银行，基本取回了其所投资的款项，然后，其对公司资产的控制权是否依旧？正如四川省公安人员在谈论明星电力公司一案时所说：“他周益明通过银行贷款取得资金来收购明星电力，然后，又用明星电力公司的股票质押给银行，其余由明星电力来进行担保。天下哪有这样的事，用我们的钱来购买我们股票，这不是诈骗又是什么？”（详见2007年1月中央电视台新闻调查节目）这些从经营角度所设计出来的资产、负债、收入、费用、成本概念，通过长期的实践，在经营决策时并没感到什么为难。但是，一旦进入市场经济环境中，特别是非常讲究法律意识的资本市场中，这些问题就会变得非常复杂。例如，上述例子中公安人员的看法尽管有一定道理，但也会有人反驳说，个人贷款买房，然后向银行抵押是否如出一辙呢？这算不算经济犯罪呢？所以，从法律角度重新来看会计实质，不仅理论上非常重要，而且，实践中非常急需。

本书是一个年轻的学者写的，作为自然科学基金的课题，经过他数年的探索、钻研，完成了这本从法律角度来探讨会计实质的论文，从今天市场经济角度来看，尽管有点嫩，但确实有许多新意，也有许多启迪。有时甚至能为我们某些资本市场的案件处理提供一点依据。

李若山

2007年6月

摘要

随着我国市场经济改革的不断深入,我国法律框架得到不断建立和完善,其中包括针对会计活动一系列专门法规。在这个渐进的过程当中,围绕会计信息的各类冲突的频率和形式都在发生变化。除了基于行政管理关系而产生的冲突,平等市场主体之间的会计冲突日渐凸显。这不仅体现了市场主体法律观念和维权意识的明显提高,同时也表明会计信息功能在某种程度上发生了转变。在我国市场经济转型条件下,应如何评价会计功能及对会计活动的法律调整,正成为一个值得关注的研究课题。

公司各类主体基于公司法人平台形成各种利益关系,相对于一般市场冲突,会计冲突通常发生于公司各类利益主体之间。因此,如果将公司视为一个抽象整体,则可能无法对会计冲突及会计功能进行有效的研究。公司契约理论的提出和发展打开了公司“黑箱”,使得研究公司构成要素及要素间相互关系成为可能。因此,公司契约理论为解释会计冲突、分析会计功能和价值、探讨会计法律规制及会计冲突法律解决等理论和现实问题,提供了独特的研究视角和分析工具。据此,本书在已有相关研究成果的基础上,采用公司契约理论的研究视角和分析方法,结合会计控制理论和法律经济分析理论,对以下两个理论问题进行了深入探讨。

首先,本书对会计信息在公司契约关系中的功能进行了推导和研究,提出会计信息是一类基础公司契约标准的基本观点。作为对会计契约研究的拓展,本书在对会计契约重新进行定义的基础上,对会计契约的经济性质进行了分析和归纳。

其次,基于会计契约经济性质的研究,本书对会计法律规制问题进行了充分的理论分析,提出了法律规制目标、目标实现路径、诉讼和赔偿等基本要素,讨论了我国会计法律规制进一步完善的可能和途径。同时着重论述了法务会计的公司契约纠纷解决功能。作为理论应用,本书对我国目前上市公司资金占用、以股抵债定价等现实问题进行了分析,并提出了具体的结论和建议。具体来说,本书在以下几个方面展开了研究:

文献综述方面。作为全书的理论基础和研究起点,本书将相关研究文献划分为:契约经济理论、公司契约理论的提出和发展、公司契约理论与公司法规研究、公司契约理论与会计学研究、我国会计信息法律规制研究、法律经济分析理论六个研究领域,并依据一定逻辑顺序进行了详尽的文献综述和总结,同时一些

相对具体的文献综述在后续章节中展开。

会计契约理论研究方面。本书通过对一般形式交易流程和特征的研究,提出契约签订和执行需要确定必要的契约标准。根据交易特征和交易方风险偏好的不同,契约标准可以分为“确定的契约标准”和“以信息系统输出结果作为契约标准”两类。基于对会计活动特征和公司契约关系特征的系统分析,本书提出会计信息是一类基础公司契约的契约标准,并探讨了会计系统发挥契约标准功能的两类机制。同时,本书提出会计信息的产生过程也应理解为公司缔约各方的一类约定(“会计契约”),并对会计契约的经济性质进行了分析和归纳。作为对理论分析结论的检验以及对会计理论的拓展,本书对一系列重要会计概念及现象进行了理论解释。从相关研究文献和本书整体研究结果来看,本书上述理论推导具有必要的合理性。

本书在会计契约理论分析的基础上,结合会计信息经济后果的概念,提出“会计信息契约依赖”现象。根据契约目标的实现程度,本书将这种依赖现象划分为有效契约依赖和无效契约依赖两类。通过典型案例研究,本书对无效契约依赖产生的原因及表现形式进行了分析,并解释了由于会计信息依赖性所导致的会计法律纠纷。

对我国会计信息法律规制的现状,本书从法律类别、会计过程和结果、法律规范性和制约性、会计信息法律责任类别等多个角度进行了分类归纳。同时,本书结合对会计信息的公、私法属性的讨论,提出随着我国向市场经济的逐步转型,会计信息逐渐表现出私法性质,并由此具备了更加明显的民事特征。结合上述讨论,本书对围绕会计信息民事责任的主要理论争议进行了探讨,并集中论述了虚假陈述的法律责任问题。

根据整体研究目标,本书进行了具有一定规模和代表性的问卷调查研究。问卷调查选择了审计专业人士、法律专业人士和一般人士三类调查对象,并根据各类主体自身特征分别设置了研究重点。在进行问卷有效性筛选的基础上,本书对调查结果进行了统计分析,具体分为各类调查对象基本态度分析(包括基本态度变量均值分析和内部变量相关性分析)和各类调查对象间态度比较分析(态度变量均值比较分析)两个部分。根据问卷统计分析结果,本书得出了一系列具体调查研究结论,并对具体结论在本书中的应用进行了归纳。整体上,本次问卷调查研究取得了预期效果,为全文研究提供了重要的实证数据支持。

在会计契约法律规制理论研究方面,本书提出在将会计信息产生过程视为一项契约(会计契约)的前提下,会计信息法律规制即可对应为会计契约法律规制,具体表现为对会计契约过程和会计契约执行结果的规制。利用经典契约法律分析方法,本书探讨了会计契约约因及契约成立问题(具体包括明示成立和默示成立)。本书认为,在对经济契约一般假定不变的前提下,会计契约法律规制的立法目标及立法价值,应与一般契约法律相一致。因此,本书对契约法的立法基

本假设、目标以及契约法功能等进行了详细的论述。作为前文对会计契约经济性质的讨论的逻辑延伸,本书对会计契约法律规制内在需求进行了论述,并(相对于一般经济契约)归纳了会计契约法律规制的特征。更具体的,本书提出会计契约规制目标为实现会计信息的无偏性,以保护公司契约缔约方合理预期。此外,本书提出了实现会计无偏性的不同路径。作为会计契约法律规制目标实现的必要手段,本书对会计契约诉讼和赔偿问题进行了初步的探讨,提出了通过诉讼和赔偿解决会计契约冲突的一般路径,并对诉讼和赔偿中一些具体问题进行了讨论。作为理论分析的现实应用,本书对我国会计信息法律规制现状进行了反思。

在法务会计研究方面。本书首先对法务会计诉讼支持理论进行了简要综述,并对法务会计在美国的实践进行了总结。本书分别对诉讼支持业务中法务会计的技术性功能和公司契约功能进行了探讨,并分析了法务会计人员在具体公司契约纠纷解决中的作用。本书认为,在本书研究框架内,法务会计的基本价值在于增强会计契约的可验证性,从而降低公司契约交易成本。

作为全书理论的实际应用,本书对我国目前证券市场上存在较普遍的资金占用问题进行了探讨。在本书研究框架内,本书认为我国已经将一类会计信息确认为法律标准,并通过法律强制力保证公司契约(不得单方面抽回出资)实施。基于我国法律执行现实,本书认为如果单纯依赖目前所设定的会计信息标准,则无法实现抽逃出资禁止的立法意图,导致公司缔约方(尤其是中小股东)合理预期受挫。本书认为:在设定法律标准时,应该充分考虑会计契约的自身特征。而在解决具体法律纠纷时,裁决方应以保护公司缔约方合理预期作为基本参照,避免仅从形式上满足法律标准。

作为对前文资金占用问题讨论的逻辑延续,基于我国近期一个突出现实案例,本书对以股抵债定价问题进行了探讨。本书认为国资委提出了每股净资产的定价下限规则,实际上是基于“股东平均分享净资产”的会计信息契约标准。然而,在以股抵债的特定条件下,控股股东已然违背了更基础的出资公司契约,因此对上述契约标准的依赖实质上有悖于对中小股东利益的保护。从保护公司缔约方合理预期的角度,本书提出了一个基于会计信息的定价模型,并依据公司财务会计数据进行了模拟计算。

在研究结论和政策建议部分,本书对研究制度背景、理论研究框架及结论进行了归纳总结,归纳出会计以及法律活动都是降低人们相互冲突、促进交易和合作的制度设置的整体思想。基于理论分析结论,本书针对我国目前相关制度的完善提出了简短的政策建议。

最后,本书对文中存在的研究不足、改进措施以及基于本书的未来研究方向进行了讨论。

【关键词】会计契约 经济性质 法律规制 公司契约理论

目 录

序	李若山 (1)
摘 要	(1)
第一章 导 论	(1)
第一节 研究缘起：转型经济下的会计冲突与法律规制	(1)
第二节 研究目标与理论基础	(4)
第三节 研究逻辑框架与研究方法	(6)
第四节 章节安排	(8)
第五节 研究创新	(10)
本章小结	(11)
第二章 文献综述	(12)
第一节 契约与契约经济理论	(12)
第二节 公司契约理论的提出和发展	(14)
第三节 公司契约理论与公司法研究	(27)
第四节 公司契约理论与会计学研究	(32)
第五节 我国会计信息法律规制研究	(42)
第六节 法律经济分析理论	(49)
第七节 总结与说明	(52)
本章小结	(53)
第三章 会计契约经济性质研究	(54)
第一节 公司利益相关者与公司基础契约	(54)

第二节	会计信息的公司契约标准功能	(57)
第三节	会计信息契约约定的分解	(80)
第四节	会计契约定义与性质分析	(82)
第五节	会计契约与会计概念理论解释	(96)
本章小结		(107)
第四章	会计契约与会计信息经济后果	(108)
第一节	会计信息契约依赖的提出与分类	(109)
第二节	无效契约依赖的产生与影响	(112)
第三节	会计契约与经济后果: 案例分析	(115)
第四节	会计契约与潜在法律纠纷	(128)
本章小结		(132)
第五章	我国会计信息法律规制及法理争议	(133)
第一节	我国会计法规概述	(133)
第二节	我国会计信息法律规制特征	(139)
第三节	会计信息公、私法属性与民事特征	(143)
第四节	会计信息民事纠纷的法理争议	(146)
第五节	法理争议初步探讨	(152)
本章小结		(154)
第六章	会计契约及其法律规制问卷调查研究	(155)
第一节	问卷调查整体情况	(155)
第二节	针对审计专业人士的问卷调查	(161)
第三节	针对法律专业人士的问卷调查	(170)
第四节	针对一般人士的问卷调查	(180)
第五节	三类调查对象间态度比较	(190)
第六节	问卷调查研究结论与应用	(198)
本章小结		(201)
第七章	会计契约法律规制研究	(202)
第一节	会计契约法律规制的提出	(202)
第二节	契约法立法价值、目标与结构	(205)
第三节	会计契约经济特征与法律规制	(217)

第四节 会计契约法律规制目标及实现路径	(221)
第五节 会计契约诉讼及赔偿探讨	(232)
第六节 我国现有会计法律规制反思	(241)
本章小结	(249)
第八章 法务会计与公司契约纠纷解决	(250)
第一节 法务会计理论简要综述	(250)
第二节 法务会计诉讼支持：美国经验	(251)
第三节 法务会计与会计契约经济性质	(255)
第四节 法务会计与公司契约纠纷解决	(257)
本章小结	(261)
第九章 理论应用：对我国资金占用问题的讨论	(262)
第一节 问题的提出：资金占用性质争议	(262)
第二节 抽逃出资责任设定与判定	(263)
第三节 抽逃出资禁止的立法意图	(266)
第四节 会计契约与法律标准设置	(270)
本章小结	(275)
第十章 理论应用：对我国以股抵债定价问题的讨论	(276)
第一节 问题的提出：以股抵债定价争议	(276)
第二节 会计契约与以股抵债价格	(282)
第三节 公司契约预期保护：一个定价模型	(287)
本章小结	(294)
第十一章 主要研究结论与政策建议	(295)
第一节 研究制度背景	(295)
第二节 理论研究框架	(299)
第三节 主要研究结论	(301)
第四节 简短的政策建议	(303)
本章小结	(306)
第十二章 研究局限性与未来研究方向	(307)
第一节 研究局限性	(307)

第二节 未来研究方向	(308)
附件 1: 调查问卷 (审计专业、法律专业及一般人士)	(310)
附件 2: 有效问卷筛选情况说明	(317)
附件 3: 行业标准、诉讼与合理预期保护: 一个现实案例	(319)
附件 4: 本文部分理论概念说明	(321)
附件 5: 本文图表索引	(322)
主要参考文献	(324)

第一章

导 论

第一节 研究缘起：转型经济下的 会计冲突与法律规制

一、经济转型：法制建设与私权尊重

随着我国市场经济改革的不断深入，经济领域内“看得见的手”逐步为“看不见的手”所取代：与长期计划经济中由政府主导各类经济活动情况相区别，各类市场主体开始在市场舞台上发挥积极作用。随着政府参与经济的形式从行政命令逐步向依法行政过渡，各类市场主体的依法维权意识也在逐步得到体现，法律运用的频率也显著提高。1999年11月，国务院发布了《国务院关于全面推进依法行政的决定》（国发〔1999〕23号），之后，国务院于2004年3月22日发布了《全面推进依法行政实施纲要》，提出了基本实现建设法治政府的目标，其中明确提出了“政企分开、政事分开，政府与市场、政府与社会的关系基本理顺，政府的经济调节、市场监管、社会管理和公共服务职能基本到位”、“法律、法规、规章得到全面、正确实施，法制统一，政令畅通，公民、法人和其他组织合法的权利和利益得到切实保护，违法行为得到及时纠正、制裁，经济社会秩序得到有效维护。”（新华网，2006年2月访问）

在我国2004年7月1日实施的《行政许可法》中规定了一条重要原则，即市场行为能由当事人意思自治自己去解决的，不需要国家权力的许可；当事人自己不能解决的，尽量由行业自律、中介机构去解决；只有在前两者都不能解决时，再由国家权力来干预、审批。这里提到了三种权力——私权

(靠当事人意思自治)、社会权力(靠社会组织的自律)、国家权力(靠国家的强制力),而且明确了市场行为中三种权力(利)的关系,即私权是基础,社会权力辅之,国家权力在前二者手段穷尽后再使用。这是一个解决公权和私权冲突的最高原则(江平,2005)。

法律经济分析理论的代表人物理查德·A.波斯纳(1998)在1998年8月19日至22日,于美国阿斯潘举行的世界经济论坛上发表的题为《为经济发展构筑法制框架》的演讲中提出:“即使不能从理论上证明一个国家繁荣昌盛的必要条件之一就是合理且有效运作的法律制度,但还是存在经验性的证据显示,法治对于一个国家的财富以及经济增长具有相当的贡献作用……需要指明的是,在现代经济中不依法行事的累计成本可能会相当巨大……设立与废止一条规则只需要比较小的固定成本和可以忽略的边际成本(正如其他的信息商品那样),而法律机构的建设则需要投入大量的高成本和受过良好教育的劳动力。这就意味着采用‘优先发展规则’的战略对那些人口众多的贫穷国家更为有利,因为这些国家的平均成本比较低。像中国这样人口最多的发展中国家,就是遵循这种战略,在实行经济自由化的同时引入商业化的现代法律规则。”

与上述思想一致,随着市场经济改革的不断深入,我国对法制建设的重视也提高到一个空前的高度,各方面的法律也正在逐步建立起来。不仅如此,法制与人民生活的关系日益密切,无论立法还是司法,都不再为立法者和法官所独享,法律正在成为与人们日常生活息息相关的事务。自1949年以来,中国累计已通过法律450件(包括法律的修订、修正),现行有效的法律为216部,但仅有11部法律在通过前向社会公开过法律草案并征求意见(段宏庆,2005)。而在最近几年,2001年关于婚姻法修改的讨论,2003年关于《道路交通安全法》和《城市收容遣送办法》的修改,2004年有关人权保障和公民个人财产保障制度入宪的讨论,2005年关于《物权法》的讨论等,它们所受到的民众关注程度,在中国立法发展史上都是空前的(朱景文,2006)。

综上,如李若山(1999)所提出,社会主义市场经济本质上就是法制经济。社会主义市场经济与传统计划在调整人们经济关系时,其最大的区别就是:前者是以既定的法律规范来平等协调人们相互之间的经济行为,而后者往往是以超经济的行政权力来干预人们的经济关系。要建立社会主义市场经济体系,除了逐步减少对经济的行政权力干预之外,制定一套符合经济规律的法规制度,是我国经济体制改革的重要任务之一。

二、经济转型：会计冲突与法律规制

我国改革开放二十多年来，公司制企业的发展不仅促进了经济的繁荣，而且也对社会进步发挥了重要的作用。中国公司控制权正当行使所代表的正义、公平、公正价值无疑应与国际社会倡导和奉行的普遍理念达到一致，并且必须表现在我国公司法的相关制度规范中（甘培忠，2006）。然而，由于社会传统理念等因素根深蒂固的影响，公司企业运行不规范的问题日渐突出，特别是控制权的行使往往与市场经济社会正当性的价值发生冲突。大股东的意识和行为中存在着严重的机会主义短期行为，损害债权人、小股东利益的事件极其普遍，这的确增加了规范公司治理结构的难度和长期性。

在这样的制度背景下，公司各类利益主体的冲突时有发生，其中即存在围绕会计信息的激烈冲突。其中比较有代表性的是由虚假财务报告所引起的法律诉讼。例如1998年在我国发生的红光案例中，上海一位投资者向上海浦东新区人民法院递交了起诉书，要求红光实业上市公司管理部门赔偿其投资损失，尽管法院以缺乏因果关系为由驳回了原告的起诉，但这一事件能够说明，随着会计信息使用者依法自卫能力与勇气的提高，其民事责任的问题会日趋增多（李若山，1999）。另一种理论解释是随着我国从计划经济向市场经济的转变，传统的以行政命令为主导的经济调整方式也逐步被法律手段所取代。在这个过程当中，会计信息功能也正在逐步从管制转变为向各类市场主体提供相关信息，慢慢成为“一种通用商业活动语言”，从而与市场主体的切身利益更加相关，引发更多的诉讼也在情理之中。

在市场经济环境下，会计信息系统对微观经济过程的确认与计量构成社会经济生活中大量管理活动、决策行为的基础（刘燕，2005）。因此，缺乏统一的、规范的会计程序，不仅给公司的资本运作、对投资人的回报、政府的税收课征、证券市场监管等带来困难，从法律实践的角度，这也导致相关利益主体之间冲突频仍。正是基于对规范化的会计秩序的重要性的认识，世界上最早的商法典——《1673年法国商法典》中就规定了商人设置、使用和保存会计账簿，并接受政府官员与破产法官的监督的基本义务，其目的在于整顿、重建当时已经崩溃的社会经济与信用秩序，由此可见会计与法律间的紧密联系。

不仅在中国，在世界范围内会计信息法律规制也正在逐步加强。例如，2002年中期到年末，美国国会和证监会制定了一系列法律法规，其中最重要的是《2002年公众公司会计改革和投资者保护法》（Sarbanes - Oxley Act, SOX法案）。该法对美国20世纪30年代的证券法作了多处修订，并且在公司

治理、会计师行业和证券市场监管方面新增了许多强制性规定，其适用对象主要为上市公司、会计师事务所、证券商、投资公司和财务顾问、证券监管部门和其他有关政府部门。如该法对公众公司的首席执行官和首席财务主管因编制违法违规的财务报告，规定最高可处 500 万美元的罚款或者 20 年监禁。

不难发现，会计法律规制具有自身特征：首先，法律对会计信息的调整是外部法律力量对公司内部产生的一种信息（会计信息）的调整，并对公司各类主体的利益产生影响。其次，对会计信息的法律调整体现在规范和制约两个方面（即本文中所指的“法律规制”），前者体现了对会计系统的法律设定，其中包含着标准化的含义；而后者体现了对会计信息的强制要求，体现了会计信息本身存在一定的法律后果。这种特征在我国《会计法》《公司法》《证券法》《中国注册会计师法》等重要法规中都得到了体现。

综上，会计活动与其所在的经济环境紧密相连，当经济环境发生了转变，会计活动及其产生的会计信息也会相应地发生转变，表现出功能及特征上的显著变化。我国处于非常特殊的转型经济时期，在关注宏观经济结构变化的同时，也应对会计基础功能、会计冲突及对应的会计法律框架进行审慎的研究。本文认为，上述研究不仅在理论上具有突出价值，对完善我国会计规则体系、使其更加切合市场经济环境需要也具有明显的参考价值。这即成为本文的基本研究缘起。

第二节 研究目标与理论基础

一、研究目标

在充分考虑我国转型经济现状及制度特征的前提下，本文主要研究目标可以归纳为：

（一）探讨会计信息在公司契约联结中的契约功能

探讨在将公司视为一组契约联结的观点下，研究会计信息作为公司组织内一种信息输出的契约功能特征。

（二）对会计契约进行定义并分析其经济性质

在探讨会计信息契约功能和已有会计契约相关研究的基础上，并结合公司特征和会计活动特征，对会计契约的经济性质进行分析。

（三）结合会计契约经济性质研究，对会计信息法律规制进行理论探讨

基于本文对会计契约经济性质的研究，结合法律经济分析理论等法律理论，对会计信息法律规制进行理论研究。具体包括对会计法律规制目标设定、立法结构、会计信息法律诉讼及赔偿等具体问题进行探讨，并运用研究结论对我国会计信息法律规制现状进行分析。

（四）结合全文研究的需要，对我国相关市场主体进行态度调查

针对一定调查对象（包括审计人员、律师和一般人士），结合全文的理论分析需要进行较大范围、具有针对性的问卷调查研究，以支持理论研究过程和结论。

（五）对我国转型经济条件下的典型案例进行研究

结合全文理论研究，针对我国转型经济条件下暴露深层次矛盾的典型案例进行研究，并提出具体解决措施或制度建议。

整体上，本文试图在公司契约结构框架内，从公司各类相关主体利益需求和相互利益冲突的角度，研究会计信息的促进合作和抑制冲突功能，及其所对应的法律规制问题。

二、理论基础

从整体来看，对应每个特定的研究主题，本文分别采用了特定理论基础，具体可以概括为表 1-1。

一般认为，法律经济分析理论和会计控制理论都在一定程度上采用了公司契约理论的分析视角和方法，同时三类理论（公司契约理论、法律经济分析理论和会计控制理论）都以最基本经济学假定作为研究起点（包括经济人假设、交易假设等）。因此，本文研究结论具有较强基础理论性，研究过程也具有必要的内在一致性。

表 1-1 研究主题与对应理论基础

研究主题（内容）	理论基础	主要章节
整体研究视角	公司契约理论（科斯、威廉姆森、詹森和麦克林等）	全文
会计信息的契约功能研究	公司契约理论与会计控制理论（桑德等）	第三、四章
会计契约经济性质研究	公司契约理论与会计控制理论（桑德等）	第三、四章
会计契约法律规制	公司契约理论与法律经济分析理论（波斯纳等）	第七、八章
会计信息法律特征与争议	公法、私法理论与一般契约法理论	第五章