

第9卷 第1期 (总第17期)

2016年6月

Volume 9 Number 1

June 2016

Contemporary Accounting Review

当代会计评论

CSSCI集刊

主 编:曲晓辉

执行主编:傅元略

副 主 编:刘 峰

主办单位

厦门大学会计发展研究中心

厦门大学管理学院会计系

厦门大学财务管理与会计研究院



科学出版社

当代会计评论

Contemporary Accounting Review

第9卷第1期

(总第17期)

2016年6月

Volume 9 Number 1 June 2016

主 编：曲晓辉

执行主编：傅元略

副 主 编：刘 峰

主办单位

厦门大学会计发展研究中心

厦门大学管理学院会计系

厦门大学财务管理与会计研究院

科 学 出 版 社

北 京

内 容 简 介

本期均为研究论文。本期的研究论文主要涉及会计研究与会计期刊、信息生态链与企业会计数据平台、投资性房地产与公允价值、真实盈余管理与应计项目盈余管理、商誉减值与高管薪酬、员工持股计划与公告效应、家族和谐与股权集中度、融资决策与审计需求、利益相关者与治理机制等方面。

本期刊登的文章均为原创性实证学术论文,反映学科前沿和应用研究的最新进展,适于从事本学科学术研究的人员阅读,可作为本学科博士生、硕士生教学内容,也适合会计准则制定者和证券监管者参考。

图书在版编目(CIP)数据

当代会计评论.第9卷.第1期/曲晓辉主编.—北京:科学出版社,2016
ISBN 978-7-03-048985-2

I. ①当… II. ①曲… III. ①会计学—丛刊 IV. ①F230-55

中国版本图书馆CIP数据核字(2016)第141251号

责任编辑:马 跃/责任校对:王晴晴
责任印制:徐晓晨/封面设计:蓝正设计

科学出版社 出版

北京东黄城根北街16号

邮政编码:100717

<http://www.sciencep.com>

北京京华虎彩印刷有限公司 印刷

科学出版社发行 各地新华书店经销

*

2016年6月第 一 版 开本:787×1092 1/16

2016年6月第一次印刷 印张:10 1/2

字数:250 000

定价:52.00 元

(如有印装质量问题,我社负责调换)

《当代会计评论》编委会
(按姓氏拼音字母排序)

白云霞	同济大学	刘 峰	厦门大学
陈冬华	南京大学	曲晓辉	厦门大学
傅元略	厦门大学	吴东辉	香港中文大学
洪剑峭	复旦大学	吴联生	北京大学
靳庆鲁	上海财经大学	吴 溪	中央财经大学
李延喜	大连理工大学	徐莉萍	中山大学
李 真	新加坡国立大学	杨志锋	香港城市大学
林 斌	中山大学	岳 衡	新加坡管理大学

《当代会计评论》顾问委员会
(按姓氏拼音字母排序)

Agnes Cheng	香港理工大学	孟 焰	中央财经大学
陈 晓	清华大学	孙 谦	复旦大学
陈信元	上海财经大学	王 华	广东财经大学
戴德明	中国人民大学	王化成	中国人民大学
郭道扬	中南财经政法大学	王立彦	北京大学
胡奕明	上海交通大学	王永海	武汉大学
胡玉明	暨南大学	魏明海	中山大学
李建发	厦门大学	吴安妮	台湾政治大学
李若山	复旦大学	叶建明	厦门大学
林志军	澳门科技大学	于增彪	清华大学
刘志远	南开大学	赵德武	西南财经大学
吕长江	复旦大学		

目 录

论文

- 1 当代会计研究主题、方法及中国的国际化进展——基于国际会计期刊五年文章的统计分析
张先治 晏超 孙泉飞 项云
- 20 基于信息生态链的企业会计数据平台构建研究
陈少华 卢青 陈茜
- 33 公允价值计量层次适用性研究——来自中国投资性房地产的经验证据
张国华 张瑞丽
- 49 盈余管理对企业投资决策的影响——基于应计盈余管理和真实盈余管理的研究
顾鸣润 杨继伟 余怒涛
- 70 商誉减值与高管薪酬——来自中国A股市场的经验证据
卢煜 曲晓辉
- 89 新时期员工持股计划与“搭便车”问题研究
呼建光 毛志宏
- 104 家族和谐、股权集中度与家族企业绩效
郑毅 张雪微 孙赫
- 122 机会不平等下的家族企业融资决策与审计需求——来自中国家族上市公司的经验证据
石水平 韩晴 范海峰
- 146 利益相关者结构及其企业价值创造框图构建
娄桂莲 董淑兰

CONTENTS

Articles

- 1 Research Issues and Methods of Contemporary Accounting Research and the Progress in Internationalizing Accounting Research in China: An Analysis of Research Articles in International Accounting Journals During 2009-2013
Xianzhi Zhang, Chao Yan, Xiaofei Sun and Yun Xiang
- 20 Enterprise Accounting Data Platform Construction Based Accounting Information Ecological Chain
Shaohua Chen, Qing Hu and Han Chen
- 33 The Applicability of the Levels of Fair Value Inputs: The Pegging Analysis on Fair Value Measured Investment Property in China
Guohua Zhang and Ruili Zhang
- 49 Earnings Management and Investment Decisions: From the Perspectives of Accrual-Based and Real Earnings Management
Mingrun Gu, Jiwei Yang and Nutao Yu
- 70 Goodwill Impairment and Management Compensation: Empirical Evidence from Chinese A-Share Market
Yu Lu and Xiaohui Qu
- 89 Employee Stock Ownership Plan and Free Rider Problem in the New Era
Jianguang Hu and Zhihong Mao
- 104 Family Harmony, Ownership Concentration, and Corporate Performance of Family Business
Yi Zheng, Xuwei Zhang and He Sun
- 122 Family Business Financing Decisions and the Demand for Auditing in the Presence of Opportunity Inequality: Evidence from Listed Family Firms in China
Shuiping Shi, Qing Han and Haifeng Fan
- 146 A Framework of Stakeholder Structure and Corporate Value Creation
Guilian Lou and Shulan Dong

当代会计研究主题、方法及中国的国际化进展 ——基于国际会计期刊五年文章的统计分析*

张先治 晏超 孙泉飞 项云
(东北财经大学会计学院, 辽宁 大连 116025)

【摘要】 本文以近五年(2009~2013年)发表在六种国际顶级会计期刊上的所有文献为样本,系统地梳理当代会计的研究主题与研究方法及其发展趋势,并对会计文献作者的地域分布与合作情况、中国会计研究的国际化进展进行分析。分析发现,当前会计研究的范畴不断拓展,财务会计更加面向资本市场,管理会计更加注重管理控制系统(management control system, MCS),审计研究仍以审计意见和审计质量为核心;会计研究方法以文档实证研究为绝对主导,并进一步呈现单一化、集中化的趋势;中国会计研究正逐步走向国际化的道路,但在国际上的影响力还有待进一步提高,应结合中国特殊的制度环境进行具有创新的会计研究。本文的分析,提供当前会计研究的国际动态,有助于会计学者掌握会计学的研究范畴,以及研究方法和研究主流发展趋势。

【关键词】 会计研究 会计期刊 研究主题 研究方法 中国会计研究

一、研究目的与研究样本说明

(一) 研究目的

会计在当代经济管理中发挥越来越重要的作用。会计实践丰富多彩,除了财务会计

* 张先治,教授, E-mail: zxz@dufe.edu.cn; 晏超,博士研究生, E-mail: yanchao420@163.com; 孙泉飞,硕士, E-mail: sunxiaofei0821@163.com; 项云,硕士, E-mail: 1176940858@qq.com。本文得到国家自然科学基金项目“会计准则变革的非预期效应:对经营方式转变及投资行为的影响研究”(71372068)、辽宁省高校创新团队支持计划“中国特色管理控制理论创新与应用拓展”(WT2012004)、中央财政支持地方高校发展专项资金科研项目(DUFE2014J18)的资助。笔者感谢2014年第一届中国财务与会计学术年会分会场主席曲晓辉教授及其他与会人员的建议,感谢两位匿名审稿专家的宝贵意见与修改建议,但文责自负。

和管理会计,还有审计、内部控制、税务、会计信息系统等明显属于会计领域的重要业务与实践。当前,会计研究的范畴不断拓展,学科交叉的研究、不同主题相结合的研究越来越多。在会计研究方法或范式上,除了主流实证研究,调查研究、实地研究、实验研究、分析式研究等也占据重要位置。对于会计领域的某些具体研究主题,相关综述研究已有涉及。然而,现有研究缺乏从整体上把握当代会计研究的特征和趋势,特别是会计研究主题和研究方法的分布与对应情况。为此,本文系统地整理近五年(2009~2013年)发表在六种国际顶级会计期刊上的所有文献,分析当前会计研究主题与研究方法及其发展趋势,并对会计文献作者的地域分布与合作情况、中国会计研究的国际化进展进行分析,提出一些研究建议。本文的分析,对于了解当前会计研究的国际动态、认识会计学的研究范畴、拓展会计学研究视角与创新研究方法等具有重要的参考价值。

(二) 研究样本说明

会计学作为一门应用性较强的学科,在国际上一直是经济管理领域关注的重点。国际上的会计期刊也较多,截至2013年被“SSCI”(Social Sciences Citation Index,即社会科学引文索引)收录的就有22种。本文选取会计学界公认的六种顶级会计期刊(top 6 accounting journals)为研究对象,即《会计评论》(*The Accounting Review*, TAR)、《会计研究杂志》(*Journal of Accounting Research*, JAR)、《会计与经济学杂志》(*Journal of Accounting and Economics*, JAE)、《会计、组织与社会》(*Accounting, Organizations and Society*, AOS)、《当代会计研究》(*Contemporary Accounting Research*, CAR)和《会计研究评论》(*Review of Accounting Studies*, RAS)^①。根据ISI^② Web of Knowledge(科学信息研究所知识网络平台)发布的2012年JCR(*Journal Citation Reports*,即《期刊引用报告》),按五年影响因子排名,居于前六位的会计期刊即为上述六种。虽然选定固定期刊进行分析存在一定的局限性,但是这几个期刊在国际上具有广泛的影响,因此它们能够较好地代表并反映当代主流会计研究的状况。Bonner等(2006)及Chan等(2009)曾用不同方法对国际会计期刊进行排名,其研究结论也支持了本文研究对象的选择。

为了较好地掌握当代会计研究的特征与前沿动态,本文以上述六种会计期刊近五年(2009~2013年)发表的所有文献为样本,且剔除了书评(book review)、论文评论(discussion)及作者对评论的回应(reply)等非正式论文,总计样本文章1 187篇,详见表1。其中,TAR由美国会计学会主办,创刊于1926年,现在每年刊发6期,近五年共计342篇;JAR由美国芝加哥大学于1963年创办,现在每年刊发5期,近五年共计164篇;JAE由美国罗切斯特大学于1979年创办,侧重于用经济理论解释会计现象,现在每年刊发6期,近五年共计153篇;AOS由英国多所大学主办,创刊于1976年,侧重于行为、组织与社会环境视角的会计研究,现在每年刊发8期,近五年共计188篇;CAR由加拿大会计学会主

① TAR、JAR、JAE属于最顶级的三种会计期刊,加上AOS和CAR,常被称为五种顶级会计期刊,再加上发展迅速的RAS,形成了会计学界公认的六种顶级会计期刊。为便于表述,后面应用了期刊简称。

② ISI, Institute for Scientific Information, 即科学信息研究所。

办，创刊于1984年，现在每年刊发4期^①，近五年共计205篇；RAS由美国多所大学主办，创刊于1996年，现在每年刊发4期，近五年共计135篇。本文的所有数据为手工采集和整理，并借助NoteExpress和Excel软件进行统计分析。

表1 研究样本的基本情况表

期刊名称	简称	创刊年份	一年期数/期	样本期数/期	样本文章数量 (2009~2013年)/篇
<i>The Accounting Review</i>	TAR	1926	6	30	342
<i>Journal of Accounting Research</i>	JAR	1963	5	25	164
<i>Journal of Accounting and Economics</i>	JAE	1979	6	30	153
<i>Accounting, Organizations and Society</i>	AOS	1976	8	40	188
<i>Contemporary Accounting Research</i>	CAR	1984	4	21	205
<i>Review of Accounting Studies</i>	RAS	1996	4	20	135
合计					1 187

二、会计研究主题及发展趋势分析

(一) 研究主题的总体分布情况

在会计研究领域，有多个分支或主题，借鉴Bonner等（2006）、Coyne 等（2010）、Pickerd等（2011）的研究，我们把会计研究分为以下几个部分，即财务会计、管理会计、审计、内部控制、税务、会计信息系统、非营利组织会计以及其他（会计职业、会计教育、会计史等）。不同的分支或主题之间难免存在交叉重叠，同一篇论文也可能涉及多个主题，我们在具体归类时根据主次顺序融入自己的判断。特别的，我们在统计归类时发现，一些研究虽然涉及会计研究，但却以公司财务和公司治理为主，因此我们把这两个主题单独分立出来统计列示，且此处的公司治理为狭义的范畴，即所有者（主要是股东）对经营者的一种监督与制衡机制。

统计结果如表2所示。总体来看，财务会计研究居于主导地位，所占比例过半（51.05%），审计和管理会计次之，分别占12.89%和10.87%，公司治理和公司财务则分别占6.74%和5.14%，税务和内部控制分别仅占3.45%和2.70%，会计信息系统、非营利组织会计等其他主题的研究相对较少。具体看每个期刊的主题分布，TAR中各个主题的分布相对其他期刊较为均衡，财务会计、管理会计、审计、内部控制和税务等的研究均占一定的比例；JAR以财务会计研究为主，也包含少部分其他主题的研究；JAE中的管理会计研究相对其他期刊最少，公司财务和公司治理研究相对多一些；AOS是唯一的财务会计

① 但2011年发行了5期，比正常多了1期。

没有占主导地位的期刊，管理会计研究及其他组织与社会视角的会计研究占据较大比例；CAR中审计所占的比例相对其他期刊要高很多；RAS的主题分布在财务会计最为集中。可见，不同期刊侧重的会计研究主题及包容性有所不同，这主要是由不同期刊的创刊宗旨与定位差异所导致的。

表2 研究主题的总体情况分布表

期刊 领域	TAR	JAR	JAE	AOS	CAR	RAS	合计	占比/%
财务会计	169	104	91	40	96	106	606	51.05
管理会计	40	14	5	47	17	6	129	10.87
审计	54	9	9	33	42	6	153	12.89
内部控制	10	5	6	5	6	0	32	2.70
税务	21	9	6	1	4	0	41	3.45
会计信息系统	0	0	0	3	3	0	6	0.51
非营利组织会计	3	2	1	2	2	0	10	0.84
公司财务	16	7	15	1	14	8	61	5.14
公司治理	19	13	17	3	19	9	80	6.74
其他	10	1	3	53	2	0	69	5.81
合计	342	164	153	188	205	135	1 187	100.00

（二）财务会计研究分析

为了分析财务会计研究的状况，首先需要有一个分析框架。Beaver（1996）、Kothari（2001）、蔡祥等（2003）、牛建军等（2009）在对会计研究（主要为财务会计研究）进行梳理回顾时，有过相关可供借鉴的研究框架。Beaver（1996）根据会计的功能将财务会计（主要为资本市场会计）分为两大分支，即作为“计量”的会计和作为“信息”的会计，后者又进一步分为会计信息的战略应用与非战略应用。Kothari（2001）从供给与需求的经济学角度提出了一个资本市场会计研究框架，认为资本市场会计研究至少源自基本面分析与估值、检验资本市场效率、会计信息在契约及政治过程中的作用、披露管制四个方面的需求。蔡祥等（2003）在对中国实证会计研究进行述评时，从会计信息的编报、会计信息的评价和使用两个角度进行，同时，综合考虑相关行为主体及其扮演的角色。牛建军等（2009）在梳理经验会计研究在中国的发展时，也从两个角度进行了分析，即会计准则及管理者对会计信息生成的影响、会计信息对管理者及资本市场分析师与投资者等的影响。因此，根据上述已有研究及会计研究范畴的最新发展，可构建以两条主线为支撑的财务会计研究框架：一是基于会计研究的基本对象，即会计信息的生成、会计信息的使用与评价；二是基于会计信息的相关行为主体，即企业管理层、资本市场投资者、分析师、银行、监管者等的行为。相应的，财务会计研究大体可以分为三个部分：一是财务报告相关研究，二是资本市场相关研究，三是会计准则与会计监管、企业契约等相关研究。具体内容分类如表3所示。需要强调的是，各个分类内容并不是完全分离的，

这也并非财务会计研究的全部，但体现了财务会计研究的基本主线。统计显示，传统的有关财务报告的研究有271篇，仍然占据很大部分（44.72%），资本市场会计研究有204篇，约占1/3的比例（33.66%），以会计准则和会计监管为主题的研究共有96篇，占15.84%，其中，与财务报告、会计准则和会计监管相关的很多研究也是以资本市场为背景的。

表3 财务会计研究具体主题分布

财务会计主题	财务报告				资本市场					会计准则	会计监管	企业契约	其他	合计
	会计政策选择与盈余管理	会计信息质量与盈余特征	管理层盈余预测	会计信息披露	投资者			财务分析师	银行					
					市场反应	估值定价	行为特征							
篇数	76	69	28	98	57	44	22	71	10	56	40	19	16	606
合计	271				204									

具体来看，与财务报告相关的研究包括会计政策选择与盈余管理、会计信息质量与盈余特征、管理层盈余预测、会计信息披露等。其中，会计政策选择和会计估计涉及折旧、资产减值、研发支出、租赁、股票期权等，公允价值的应用始终是会计计量研究的核心；盈余管理的相关研究以盈余管理的动因与影响因素、识别与度量、经济后果为主线，在传统盈余管理动因“三大假设”的基础上不断拓展，税收动因、信号传递、高管声誉及真实活动的盈余管理受到越来越多的关注。会计信息质量的相关研究以相关性、稳健性和损失确认的及时性、透明度与可比性为核心；盈余特征研究涉及盈余的持续性、波动性、平滑性等时间序列特征，以及会计应计、现金流量与盈余的关系等。管理层盈余预测是上市公司自愿披露的预测性财务信息，相关研究主要涉及两个方面：一是预测的准确度，二是公司管理当局盈余预测的行为动机。会计信息披露研究主要涉及三个方面：一是披露的内容和形式，包括风险信息、环境信息、顾客信息等的披露，以及对披露频率和方式、披露语气、披露可读性等研究；二是披露的行为动机和经济后果，自愿性披露和管理者机会主义行为是研究的重点；三是披露违规与会计舞弊。

资本市场会计研究主要包括财务报告的市场反应、投资者基于会计信息的估值定价及一些特殊的行为特征、财务分析师和银行的相关行为等，相关研究以检验市场效率和证券估值定价为两大核心支柱。其中，财务报告的市场反应、信息含量和价值相关性主要围绕会计信息（以会计盈余为主）与股票价格的关系展开研究，并逐步拓展至非财务信息和除股票价格之外的因素，资本市场中出现的一些特殊现象也得到了广泛关注，如盈余公告后漂移（PEAD）和应计异象等。估值定价方面的研究主要包括对剩余收益模型的拓展、期权和债务定价，以及信息风险、会计应计、管理者行为等对估值的影响。投资者行为特征研究包括投资者情绪、信息搜寻、意见分歧、信息识别与处理过程等。财务分析师预测研究主要涉及两个方面：一是分析师预测的精确度及影响因素，特别是分析师行为动机的影响；二是预测的市场反应和投资价值。与会计准则和会计监管相关的研究聚焦其经济后果，包括对财务报告、资本市场、企业契约（股权契约、债务契约、

分配契约、薪酬契约等)、投资行为、宏观经济与社会等产生的影响。其他研究涉及金融危机、企业社会责任、媒体关注等。分析发现,作为会计的最主要分支,财务会计研究更加面向资本市场,会计信息的决策有用观已经成为相关研究的基础。

(三) 管理会计研究分析

同样,杜荣瑞等(2009)、Chenhall和Smith(2011)等的研究为管理会计研究的框架提供了参考。杜荣瑞等(2009)将管理会计研究分为七个方面,包括管理控制系统、成本会计与管理、决策方法、外部导向型管理会计、管理会计的一般性问题、信息技术的应用和其他相关问题。Chenhall和Smith(2011)则将管理会计研究主题分为管理控制系统一般问题研究、业绩计量、经营预算、转移定价、资本预算、激励、成本核算及作业成本管理(activity-based costing management, ABCM)、其他先进技术、非正式控制、企业间关系管理控制、研究方法及其他问题。综合借鉴以上综述框架及具体分类内容,同时考虑本文所选样本文章的特征,我们类似地将管理会计研究分为成本会计、决策方法(资本预算和本量利分析等)、管理控制系统、其他内部控制措施^①、外部导向型管理会计以及其他^②。其中,管理控制系统又包括对管理控制系统的一般总体研究、经营预算、转移定价、业绩计量和激励机制等,外部导向型管理会计又包括战略管理会计、环境管理会计和组织外部控制等。具体各个主题的分布如表4所示。其中,与管理控制系统相关的研究有87篇,占据大部分(67.44%),且以业绩计量、激励机制研究为主,外部导向型管理会计研究有15篇,占11.63%,其他内部控制措施和成本会计研究则分别有12篇和7篇,关于决策方法的研究仅有2篇。

表4 管理会计研究具体主题分布

管理 会计 主题	成本 会计	决策 方法	管理控制系统					其他 内部 控制 措施	外部导向型管理会计			其他	合计
			一般管理 控制系统	经营 预算	转移 定价	业绩 计量	激励 机制		战略 管理 会计	环境 管理 会计	组织外 部控制		
数量	7	2	9	6	5	39	28	12	4	2	9	6	129
合计			87						15				

具体来看,与成本会计相关的研究主要涉及成本的分类与功能比较、黏性成本的影响因素、作业成本管理及成本信息的市场定价等,决策方法仅涉及资本预算决策权和企业短期生产决策。管理控制系统是管理会计关注的重点,其中对于管理控制系统本身的研究主要涉及道德风险与社会资本等对管理控制系统的影响、管理控制系统对组织初期发展和后期动态张力的影响,以及动态环境下管理控制系统的发展与改进等;经营预算方面,研究主要关注了持续性预算、预算报告的诚实性、组织结构和资本限额等对预算

① 是指除了正式的管理控制系统之外的相关正式与非正式控制措施。

② 管理会计也可以简单分为成本会计、差异会计和责任会计(Anthony and Govindarajan 1998),或者,还可以根据其职能分为预测与决策会计、规划与控制会计、评价与考核会计,不管如何分类,它所包含的主体内容基本一致,本文的分类更符合管理会计术语表达习惯,也更能反应当前管理会计的新发展。

控制的影响等；转移定价方面的研究涉及跨国公司的转移定价，以及成本、税收、合谋等对转移定价的影响；业绩计量与评价则是管理会计研究的焦点，关注的内容包括平衡计分卡（balanced score card, BSC）、相对业绩评价、主观业绩评价、不同评价指标与方式的比较、绩效评价系统的影响因素和对组织的作用等；激励机制方面的研究主要涉及奖励系统设计、员工股票期权激励和员工选拔控制系统等^①。其他内部控制措施相关研究涉及企业内部决策权与责任的配置等正式控制，以及道德、文化控制等非正式控制。外部导向型管理会计研究包括与企业战略制定、选择、执行和评价相关的战略管理会计，基于生态控制和可持续发展的环境管理会计，以及与企业流程、外包服务、供应链相关的组织外部控制等。其他研究涉及管理会计与创新管理、管理会计人员的形成及人类学相关研究等。可见，当代管理会计研究以会计信息的内部决策有用性为基础，以管理控制系统为研究核心，其中又以业绩评价和激励问题的研究为重点。

（四）审计研究分析

在审计领域，Smith和Krogstad（1991）的分类框架被广泛应用及拓展，本文在此基础上进一步参考吴联生和刘慧龙（2008）、Lesage和Wechtler（2012）等对审计的具体分类，将审计主题分为注册会计师审计、内部审计和国家审计三大类，注册会计师审计又具体分为审计业务约定、审计流程、审计意见、审计质量与保障，以及审计职业与审计市场研究等，详细内容见表5。统计结果显示，注册会计师审计研究占据了绝大部分（96.73%），其中，审计业务约定、审计流程、审计意见、审计质量与保障分别各占13.07%、19.61%、16.34%和33.33%，而内部审计和国家审计的研究分别只有3篇和2篇。可见，注册会计师审计意见、审计质量、具体审计工具和程序是审计研究的重点。

表5 审计研究具体主题分布

审计主题	注册会计师审计											内部 审计	国家 审计	合计	
	审计业务约定			审计流程		审计意见		审计质量与保障							其他
	审 计 收 费	审 计 师 选 择	审 计 师 变 更	风 险 评 估	审 计 工 具 和 程 序	影 响 因 素	市 场 反 应	审 计 质 量	独 立 性	审 计 委 员 会	审 计 监 管				
篇 数	8	8	4	10	20	14	11	24	8	8	11	22	3	2	153
合 计	20			30		25		51							

具体来看，与审计业务约定有关的研究主要包括审计收费、审计师选择和审计师变更。其中，审计收费研究主要关注了审计收费的影响因素及其对审计质量的影响；审计师选择研究涉及选择不同会计师事务所的审计差异、非财务报表审计服务选择、自愿性审计对公司价值的影响等；审计师变更研究主要讨论了审计师变更对审计师与客户之间

① 对于高管薪酬方面的研究，本文主要放在公司治理部分进行综述。

协商的影响和对审计质量的影响。在与审计流程相关的研究中,风险评估方面主要运用实验研究的方法研究了审计风险的影响因素,包括国家差异、审计证据和风险导向审计战略提示等,以及风险评估对审计师可信度的影响等;审计工具和程序研究关注的重点包括头脑风暴法、战略系统审计、小组讨论、分析式程序和信任函数等。与审计意见相关的研究主要涉及两个方面:一方面为审计意见的影响因素,包括了人际关系、诉讼风险、轶事信息和被审计公司战略转型等;另一方面为审计意见的市场反应,包括投资者对持续经营审计意见的反应、持续经营意见市场异象,以及审计意见对审计师诉讼、被审计公司危机管理和代理冲突的影响等。在审计质量与保障相关的研究中,对审计质量的研究最为集中,研究内容涉及审计师独立性、审计任期、审计失败、行业专业化、同业互查和审计团队内控等对审计质量的影响,以及审计质量对盈余管理、资本成本、融资决策、投资效率等的影响;审计独立性研究近几年呈下降趋势,主要涉及客户重要性、法律体系和税务等对审计独立性的影响;与审计委员会相关的研究涉及审计委员会薪酬、专业水准、治理政策等;审计监管方面涉及审计准则变革、审计处罚和审计监管改革具体措施等。其他相关研究包括审计市场、审计职业、会计师事务所管理,以及外部环境变化对审计的影响等。国家审计和内部审计研究成果则较为匮乏。可见,当代审计研究仍以审计意见和审计质量为研究核心,运用多种方法对具体审计流程进行的研究也逐渐增加。

(五) 内部控制与公司治理研究分析

经历了几个不同发展阶段,内部控制逐渐发展为与会计密切相关的领域。由于具体内部控制措施已在管理会计中涉及,本部分主要分析一般的内部控制及内部控制信息披露的相关研究。一方面,涉及内部控制的影响因素,主要包括萨班斯法案、审计委员会、管理层指引、外包安排等。另一方面,涉及内部控制有效性及其披露的经济后果,包括对公司财务报告质量、审计收费、公司风险与资本成本、债务契约、投资效率、高管薪酬和任职流转等的影响。同时,也有学者探讨了内部控制有效性的具体识别与评价,包括对内部控制缺陷的识别和严重程度分级、对连续重大缺陷的分析、内部控制审计的必要性等。另外,也有学者研究了更一般的公司风险管理,研究内容涉及财务舞弊与风险管理的关系、项目风险管理、企业风险管理的组织动态学等。公司治理的广义范畴很大,既包括与董事会结构、薪酬与激励、债务与代理成本、所有权结构、内部控制等相关的内部治理,又包括与资本市场、控制权市场、审计、法律和监管、媒体等相关的外部治理(Gillan 2006)。本文取公司治理的狭义范畴,主要是指有关公司董事会的功能和结构、高层管理人员及股东权利等方面的制度安排。在本文的样本范围内,与董事会的功能和结构相关的研究主要涉及董事会的成员构成、专业能力、成员特征(性别、独立性与关系网络等)、监督功能发挥等对财务报告质量和公司价值的影响;高管激励和高管人员的行为特征是公司治理研究的热点,研究内容包括高管薪酬契约的设计及其效果、高管持股和股票期权的激励效果等,以及管理层过度自信、管理层声誉与管理层轮换等对公司业绩、财务报告质量和诉讼风险等的影响。另外,与公司控制权相关的研究也较

多,包括控制权私利的手段与后果、机构投资者的治理作用、家族企业治理及其继承等问题。

(六) 其他领域研究分析

与公司财务相关的研究主要涉及融资、投资、分配、并购、套期等内容,其中,融资和投资是公司财务研究的核心。在融资方面,研究涉及新股发行和资本成本、债务契约(银行贷款、债券定价和可转换公司债券)、融资决策(外部融资选择、资产证券化、资本结构、跨境上市)等;在投资方面,无形资产投资和投资效率、实物期权法在投资决策中的应用等内容是研究的热点;在分配方面,研究内容涉及股利的信号效应、税收效应以及与盈余质量之间的关系等;在并购方面,研究内容涉及会计稳健性与并购决策之间的关系、股票过度定价与并购失败、信息不确定性与并购方的财富损失等;在套期方面,主要包括利用衍生金融工具进行的风险管理及其效果、套期会计与风险管理等研究。与税务相关的研究主要涉及税收筹划、税收规避、税收监管和税收行为的经济后果等。其中,有关税收筹划的研究最多,包括会计规则、管理层风格、税务专家、对冲基金、跨国业务等各个方面对税务筹划的影响,跨国公司的税收规避行为也得到较多关注,税收行为的经济后果方面主要涉及税收对公司的风险投资与研发投资、会计舞弊、薪酬策略和投资行为等的影响。另外,还有一部分关于会计信息系统、非营利组织会计、会计职业、会计教育、会计史等的其他研究,在此不做详述。

三、会计研究方法与发展趋势分析

(一) 研究方法的总体应用情况

研究方法是揭示事物内在规律的工具和手段。从方法论的角度,研究方法分为实证研究和规范研究;从实体方法的角度,研究方法分为定性研究和定量研究、分析研究和经验研究。在会计研究领域,不同学者对研究方法的具体分类有所不同,但所包含的总体内容基本一致。综合参考Coyne等(2010)、Pickerd等(2011)、张先治和顾水彬(2011)等的研究,本文将研究方法分为文档研究、调查研究、实地研究、案例研究、实验研究、一般规范分析、综述研究、分析式研究和其他方法(仿真法等)。其中,文档研究、调查研究、实地研究、案例研究和实验研究为实证研究方法,一般规范分析、综述研究和分析式研究为规范研究方法。对于同一篇论文使用多种研究方法的,我们根据其最主要方法进行归类。

统计结果如表6所示。总体来看,实证研究占83.82%,规范研究仅占15.93%。其中,文档研究在会计研究中居于绝对主导地位,所占比例为66.05%;实验研究次之,所占比例为9.77%;分析式研究和一般规范分析则分别占7.50%和7.25%;调查研究、案例研究和

实地研究所占比例较小,分别为3.88%、2.27%和1.85%;还有少部分以专题形式出现的综述研究。为了进行趋势比较分析,可进一步参考Coyne等(2010)对相同六种国际顶级会计期刊在1990~2009年的相关统计结果,在之前的这20年间,文档研究、分析式研究和实验研究是应用最多的三种研究方法,平均所占的比例分别为55.67%、17.5%和11.5%。通过对比可知,与之前20年相比^①,文档研究所占的比例进一步增加了约10%,其在会计研究中的主导地位更加明显,分析式研究所占的比例明显降低,实验研究取代分析式研究,成为仅次于文档研究的主要研究方法,但其所占的比例仍略有下降。进一步分析近五年内每一年的发展趋势,我们发现,文档研究在2009~2013年仍然具有明显的增势,实验研究和分析式研究稍微有些增加的趋势,但不太明显,其他所占比例较低的研究方法基本维持稳定的态势。总体而言,当代会计研究方法呈现单一化、集中化的趋势。

表6 研究方法的应用情况分布表

期刊 研究方法		TAR	JAR	JAE	AOS	CAR	RAS	合计	占比/%
实证	文档研究	252	125	133	19	141	114	784	66.05
	调查研究	0	1	2	33	10	0	46	3.88
	实地研究	1	0	1	17	3	0	22	1.85
	案例研究	1	1	0	22	3	0	27	2.27
	实验研究	43	17	1	26	24	5	116	9.77
规范	一般规范分析	4	4	0	68	10	0	86	7.25
	分析式研究	38	16	8	1	12	14	89	7.50
	综述研究	2	0	8	2	2	0	14	1.18
其他		1	0	0	0	0	2	3	0.25
合计		342	164	153	188	205	135	1 187	100.00

具体分析各个期刊,TAR和JAR较为相似,以文档研究、实验研究和分析式研究为主;JAE除了文档研究、分析式研究及部分综述研究外,基本上不涉及其他研究方法;AOS的研究方法最为分散,除了一般规范分析外,调查研究、实验研究、案例研究及实地研究方法的使用频率均较高,文档研究则相对较少;CAR除了文档研究外,也适当重视实验研究、调查研究等;RAS则仅有文档研究、分析式研究和少量实验研究。可见,不同期刊在研究方法选择方面存在一定差异,这也体现出不同期刊间的互补性。

(二) 研究方法与研究主题的总体对应情况

表7列示了各种研究方法在不同研究主题中的应用情况。从纵向看,文档研究方法在财务会计领域的使用最为广泛,同时,它也普遍适用于其他所有研究主题,调查研究、实地研究和案例研究方法在管理会计中的使用最多,实验研究方法在财务会计、管理会计和审计研究中均较多使用,规范研究依然存在于各个研究主题。从横向看,财务会计

^① 关于更早年份会计研究方法的应用情况,可参考Oler等(2010)的研究,他们详细统计了相同六种国际顶级会计期刊1960~2007年会计研究方法的发展趋势。

研究主要使用文档研究方法，管理会计研究对各种研究方法的使用较为均衡，审计研究以文档研究和实验研究方法为主，同时也会适当使用调查研究、规范研究等其他研究方法，内部控制、税务、公司财务和公司治理等主题均以文档研究为主。可见，在进行不同主题的会计研究时，应选择最适合具体研究问题的方法，研究方法本身并没有优劣。

表7 研究方法与研究主题的总体对应情况表

期刊 领域	文档 研究	调查 研究	实地 研究	案例 研究	实验 研究	规范 研究	其他	合计
财务会计	464	10	2	3	41	84	2	606
管理会计	37	12	14	9	31	25	1	129
审计	88	10	4	3	31	17	0	153
内部控制	25	1	0	2	1	3	0	32
税务	30	1	0	0	3	7	0	41
会计信息系统	1	2	0	1	0	2	0	6
非营利组织会计	7	1	0	1	0	1	0	10
公司财务	52	0	0	0	3	6	0	61
公司治理	69	2	0	0	2	7	0	80
其他	11	7	2	8	4	37	0	69
合计	784	46	22	27	116	189	3	1 187

（三）实证研究方法分析

在会计研究中，实证方法占支配地位，包括文档研究、调查研究、实地研究、案例研究和实验研究，不同实证方法各有特点。其中，文档研究是一种通过收集和分析现存的文档资料（如会计报表、信息公告或内部文件），来分析各种行为、关系和其他现象的研究方法。文档研究发展至今，已经形成了一套较为规范的研究程序，并逐渐发展为会计领域最主要的研究方法，它普遍适用于各个分支，仅在管理会计研究中应用的相对较少。根据本文的样本，从数据来源看，当前会计领域的文档研究大多依赖标准化的商业数据库，也有少部分研究以私有数据为基础。文档研究发展至今，已经形成了一套较为规范化、标准化的研究程序，它比较适合大样本的统计分析，其研究结论相对可靠，研究过程中研究对象也不会受到干扰，且大部分的文档研究具有可重复性，这在一定程度上促进了会计研究的“科学化”，这也是文档研究得到广泛应用的主要原因。然而，最适合的文档资料有时难以获得，对于一些特定问题的研究，文档研究方法则难以发挥有效的作用，这就需要利用其他方法进行研究。

调查研究是一种采用问卷调查或结构化访谈的形式，经过严格的抽样设计，从某一样本中收集有关数据，并对数据进行统计分析的研究方法。在本文的样本范围内，对于资料收集的方式，既有单一采用问卷调查或访谈的研究，也有两种形式相结合进行的研究。对于具体采用的调查方式，问卷调查包括邮寄、电子邮件、在线调查等形式；访谈则主要为面对面和电话访谈的形式。根据本文的统计，与其他研究方法相比，调查研究