

论会计法治与经济治理

杜远航

中国政法大学, 中国·北京 102249

【摘要】中国会计法律制度的发展过程中渗透着经济变革的内生性力量和公共管理, 政府在其中起主导性作用。财政理念支配下的财政法调控经济具有副作用, 需要政府的公共管理尤其是财政收入法税收法律制度和会计法律制度把握好政府主导与市场基础性作用之间的辩证法, 使市场在资源配置中起决定性作用, 并更好发挥政府在创造制度环境、加强社会治理方面的职能。

【关键词】会计法; 经济法治; 会计法治

On Accounting Law and Economic Governance

Du Yuanhang

China University of Political Science and Law, Beijing 102249, China

[Abstract] In the development of China's accounting legal system, the endogenous forces of economic reform and public management are permeated, and the government plays a leading role in it. The regulation of the economy by the fiscal law under the control of the fiscal concept has side effects. It requires the public management of the government, especially the fiscal revenue law, the taxation legal system and the accounting legal system to grasp the dialectics between the government's dominance and the fundamental role of the market, so that the market can play a role in resource allocation. Decisive role, and better play the role of the government in creating an institutional environment and strengthening social governance.

[Key words] Accounting law; Economic rule of law; Accounting rule of law

会计是通用的商业活动语言。规范化的会计秩序具有不可忽视的重要性, 统一而规范的会计程序, 不仅有助于金融资本运作、投资者的权利法律保护、政府的税收保障、资本市场的发展, 还能解决相关利益主体之间的经济冲突。本文重点讨论会计法治对国家实现经济法治的作用。

1 中国《会计法》的发展历程

会计法律制度从无到有的发展过程, 可以看到经济变革的内生性力量和公共管理在其中的主导性作用。中国的会计法律制度的诞生与发展过程中, 也离不开市场和政府这两个要素。中国的《会计法》出台于1985年, 在经济法律体系中以法治经济的重要基石的作用居重要地位, 调整和规范经济活动中的会计关系。其作用主要是重建会计秩序, 便于课征税收, 实现改革开放初期公共资源的集中配置, 以助力税法实施及国家宏观调控体制的建成。此时的《会计法》更大程度上是国家开展社会主义经济管理、公共管理的经济工作中讲求经济效益的标志。

在社会主义市场经济构建时期, 中国市场经济改革继续深化、资本市场发展, 这部《会计法》条文不完善、会计行为的规范和约束不明晰的缺陷突显, 无法适应市场经济的需要, 导致微观经济主体的会计行为出现了会计信息虚假、会计核算规范化差、会计监督执法不足等问题。相关市场主体对会计法律规范的无视与挑衅, 损害了中小投资者的利益, 扭曲了市场的资源配置功能, 时任总理朱镕基对中国新成立的三个国家会计学院亲笔题写校训“不做假账”的事件可见一斑。在政府经济工作迫切需要整饬会计行为以维护市场经济的“诚信”秩序之时, 亟需以法律的形式反映经济情况的变化和经济活动的需要。《会计法》于1993年和1999年再次修订, 2000年正式实施。修改后的新《会计法》突出了“规范会计行为、保证会计资料真实、完整”的立法宗旨, 明确了单位负责人的会计责任, 完善了会计记账规则和会计监督机制, 加大了对违法行为的惩治力度。修改的重点在于解决会计工作中的主要矛盾和突出问题, 与《证券法》等相关经济法律制度合力发

挥作用。

2000年以后, 中国开始了市场经济全面改革的经济阶段, 主要措施是继续深化产权改革、加快资本市场发展, 这一时期会计法为适应中国经济与世界经济接轨的需要, 制定大量的会计准则规范, 推动了会计准则国际趋同化和会计法制建设的系统化。会计法律制度与各领域经济关系深度交融、与各经济法律联动协调调整会计关系和会计行为。例如, 会计法与公司法相衔接, 为实现公司内部治理发挥作用。现代公司组织中内外机制都无法离开公司的财务报表, 公司法约束公司管理层的基本途径需要通过内部控制与会计信息系统来加以构造。会计信息在其中的角色是在公司内部控制机制中运用外部公开披露的财务会计信息, 提高公司治理效率。实践中会计法律制度成为解决公司组织内部运作事务而发生的纠纷的制度支撑。会计法已然成为中国经济关系的法律调整中基础且全面发挥作用的法律制度。

当前, 中国经济进入更加崭新的时期, 中国中央政府全面推行经济法治化, 在会计法上体现为会计行为规范化, 以协调政府与市场之间的关系, 实现市场在资源配置中起决定性作用, 推动虚拟经济高速发展, 重燃社会经济快速发展之马达。

中国现行的《会计法》规范不明晰操作性较差, 其宣言性作用大于对实践作用。会计法具有很强的时效性, 会计实务的发展与本地区经济发展和国际主流会计制度密切相关, 因此更需要与时俱进, 并且经济效益反馈迅速。而这些年经济环境发展变化迅速, 市场实践的迅速发展已经对会计法提出了, 诸如, 明确《会计法》的法律地位, 确立会计法律规范的解释程序, 会计法须保持与其他法律法规一致以维护了整个法律体系的统一、消除会计法与其他法律的冲突, 等更为具体的要求。解决这些问题, 有助于会计法在中国经济法律体系中更好地发挥作用, 助于政府经济法治目标的实现。

2 会计法治与资本市场发展

高质量的会计法律制度可以支持资本市场的繁荣发展。财务会计系统是向投资者提供投资机会信息的直接来源。会计信

息是公司会计与对外报告系统共同作用的产物。它用公开披露的、经过审计的、量化的数据来衡量公司的财务状况和经营业绩。会计学者发现,当国家金融体制发生变化时,会影响会计信息的透明度和会计法治水平。当国家金融体制中直接金融的重要性高于间接金融的时候,或者当国家金融政策倾向于发展直接金融市场时,在公司融资的过程中,财务会计信息在经济利益会下降,会计信息的透明度和法治水平也会相应下降。这与企业融资方式有关:当企业以间接融资尤其是银行贷款为主时,银行获取会计信息方式集中化,银行对公司管理者的监督较少依赖于公司公开披露的会计信息,更多来自于长期的银行—债务人关系渠道获取的相关信息;而当企业以直接融资尤其是从资本市场交易证券直接获得融资时,投资者较多依赖公司公开披露的会计信息,如果微观经济主体无法提供可靠的会计信息,会阻碍人力和资本流向正确的投资领域,影响投资者的资本效益。因此,公司会计的数据会提供有用、及时和透明度相对更高的会计信息,一方面指引投资者以较小的失误识别更高价值的领域,吸引投资者把资本更精确也更高效地配置到更高价值的公司;一方面可以鼓励股票分析师追踪信息,进而为这些信息的披露带来经济效益。所以,高质量的会计信息和会计法律制度是资本市场活跃的前提条件。中国政府目前正在大力发展直接金融市场,法与会计研究领域的重要课题之一就是关于公司治理研究的重要课题是分析财务会计系统所提供的信息中可增进稀缺的人力和资本更有效率地流向有前景的投资机会的类别。

不过,投资者是否有意愿将资金投入资本市场,这与国家法律治理机制相关。如若保护投资者不受公司内部人或政府经济管理者侵害的法律比较强大,如证券市场的监督管理者良好履行股票市场信息制造角色并严格执行内幕交易行为,投资者利益被盘剥的风险减小,中小投资者投入资本的意愿会上升,有助于资本市场的繁荣,其广度和流动性都可因势得利,会计法治水平也会随之良性提升。反之,国家经济法律治理中对投资者保护少较弱的话,公司股票价格中所包含的公司真实、及时的会计信息也会减少,繁荣的股票市场难以为继。因此,有学者发现,普通法系国家的经济治理机制更有助于高质量会计制度和资本市场的发展,这种显著效果的会计法律制度和投资者权利法律保护的相关经济法律制度交互作用,是会计法治效应的证据。

但是公司会计信息的披露程度是个问题,会计法律制度的强制性要求可以使公司会计信息更为公开、系统、公信力更强,从而增进经济效益,但这些被披露的会计信息有可能不符合公司自身的利益,这就需要国家治理下的会计法治化来把握以平衡公共利益和私人部门利益。

此外,会计法治化下的会计信息有助于降低投资者的流动性风险。公司预先承诺及时披露高质量财务会计信息,能够让投资者放心交易,而不用担心与持有更多信息投资者交易所造成的风险损失。这样可以把更多资金长期有效地引入并留在资本市场,降低投资者的流动性风险。因此,发展良好且流动性强的股市能够促成高风险、高收益、长期的公司投资来促进经济增长,并更可能带来技术创新。同时,有效的股市能够通过股票价格把综合的信息传递给管理者以及现有和潜在的投资者。价格系统整合并传达原本分散的信息和认知,使得会计信息被更好地使用。总之高质量的会计法律制度为这一资本市场功能提供了重要支持。

3 会计法治与市场主体规制

首先,会计法治有利于识别资本投资和资产价值的增长。财务会计系统作用于公司系统的方式有两种,一种是直接向公司控制系统输入信息,一种是通过信息作用于公司股票价格间接地作用于公司控制系统。基于第一种作用方式,会计信息是公司控制机制的直接组成部分,其目的是帮助管理者把资源投向有前景的项目,并防止管理者剥夺投资者的利益。公司会计的数据会提供有用的信息,使管理者能够以较少的失误识别创造价值的机

会,把资本更精确配置到更高价值的用途上。基于第二种作用方式,公司会计信息为资本市场的信息集和控制功能提供支持:功能健康的股市可以促进公司接管,取代业绩不佳的管理者,仅仅这一威胁就能改进管理层激励。

其次,会计法治有利于公司法制规范。保护投资者不受投机主义的管理者行为侵害,是决定投资者对公司的投资意愿、公司外部资本的成本、持股集中度的根本因素。而影响投资者权利实施的重要制度之一是国家的会计法律制度。若一国对投资者保护的会计法律制度比较薄弱,这些机制会被股东监督的方式替代,成本过高且效果不好。当投资者拥有较强大的法律权利时,企业会计信息有助于限制公司内部人侵占投资者财富;且当投资者持有更准确及时的关于管理层决策和结果的信息时,有助于投资者行使权利对抗公司内部人剥削。

第三,公司会计信息有用性和透明度相对更高,能够使管理者以较少的失误识别创造价值的机会,进而会降低资产成本,最终有益于社会经济效率的提高。

会计法治有助于正面化政府对商业互动的影响。政府一方面希望提升公司的投资水平和生产能力,一方面政府又能够通过设置税收制度和会计法律制度侵占公司收益。会计信息的重要作用是通过提供生产活动信息吸引企业家和资本参与到经济体中。而当政府经济法律制度中缺少对公司和投资者产权和合同权利的有效保护,会令这一目的大打折扣。同时,公司利益被政府合法或者不合法地剥夺会影响公司追求效率的热情,政府对公司财富常规性掠夺的程度会影响投资机会对投资者的吸引力。

4 结论

经济发展的新形势对政府经济法治提出了新要求,这种要求不仅要体现在《会计法》的规则上,更要表现在会计法律制度的实施和实现上。市场主体的会计行为和政府的经济管理行为才不会脱法,纳入法治的轨道,接受正当性与合法性的评判。中国政府在社会主义市场经济的发展过程中,经济管理职能在不断进步,期待崭新的《会计法》能够与其他经济法律一道,致力于实现经济法治。

参考文献:

- [1] 刘燕. 重新认识会计法在经济法律体系中的地位, 中国注册会计师, 2005年第7期。
- [2] 与此同一时期颁布的法律还有《中外合资企业法》(1979)、《中外合资经营企业所得税法》(1980)、《经济合同法》(1983), 属于经济建设急需的法律部门, 可见《会计法》对于中国经济发展与中国政府经济管理的重要性。
- [3] 1993年3月通过《中华人民共和国宪法》修正案中明确规定“国家实行社会主义市场经济”, “国家加强经济立法, 完善宏观调控”, “国家依法禁止任何组织或者个人扰乱社会经济秩序”。
- [4] 参见《朱镕基: 我为三个会计学院写下“不做假帐”, <http://www.people.com.cn/GB/jinji/222/9535/9536/20021119/869740.html>, (最后访问时间2016年9月28日)。
- [5] 新修改的《会计法》的法律条文从旧法的30条增加到了52条, 对原条文中多数作了替换或修改, 包括立法宗旨、指导原则、基本法律规范, 以及具体会计制度和规则。
- [6] Modigliani, F. Perotti, E., 2000, Security versus bank finance: the importance of proper enforcement of legal rules. Working Paper, MIT Sloan School of Management.
- [7] Morck, R. yeung, B., Yu, W., 2000. Why do emerging markets have synchronous stock price movements? Journal of Financial Economics 58(1-2), 215-260.
- [8] Levine, R, 1997. Financial development and economic growth: views and agenda. Journal of Economic Literature 35(2), 688-726.