

事项法 :会计信息系统革新

周 娟

(厦门大学 管理学院会计系 福建 厦门 361005)

【摘要】 会计信息是会计信息系统的最终输出物,是衡量剩余控制权和剩余索取权是否匹配、监督和激励是否相容的一种机制。构建于价值法基础之上的会计信息系统在企业经营管理和投资者决策中的作用屡受指责,应公司治理之需,其革新势在必行。事项会计以作业管理为理念,以网络实时报告为现实空间,实现了财务会计与管理会计的“同源分流”,昭示着新的会计信息系统的生成。

【关键词】 会计信息 外部性 事项法

企业是一系列契约的集合。管理当局投入人力资本,投资者注入财务资本后,相应地要求共同分享企业的所有权,即剩余索取权和剩余控制权。监督与剩余控制权对应,激励与剩余索取权对应。监督需要信息,尤其是会计信息,而激励机制的存在可以促使管理当局披露会计信息。由此可以看出,会计信息位于“监督和激励”、“剩余控制权和剩余索取权”的中间环节,是衡量剩余控制权和剩余索取权是否匹配、监督和激励是否相容的一种机制,是现代公司治理结构的机制之一。

一、价值法下会计信息的外部性特征

(一)会计信息的外部性特征

外部性通常是指个人或个体行为对他人或其他主体带来的影响,根据影响的性质可划分为正外部性(外部经济)和负外部性(外部不经济)。应正视外部性,并抑制负外部性。

会计信息的外部性体现在其供求过程中:一方面,远离企业日常经营的委托方只能通过管理当局定期提供的财务

报告内涵的会计信息来了解企业状况,并据此进行相关决策。因此,管理当局提供的会计信息的质量将在一定程度上影响委托方的决策;另一方面,委托方可以借助剩余控制权对管理当局的会计信息提供作出要求,这在一定程度上影响甚至支配着管理当局的会计信息提供。

(二)价值法下会计信息的负外部性

学术界对于财务会计目标的认识一直存在“决策有用观”和“受托责任观”之争,但目前“决策有用观”已被普遍认同,即财务会计目标是提供有助于信息使用者决策的相关信息。现行财务会计的理论基础——价值法也隐含了这一目标。价值法假设信息使用者的信息需求是确知且具体的,认为应从使用者需要的角度出发来论证会计理论,再用这套理论为特定的决策模型提供输入信息。然而,构筑于价值法基础之上会计信息系统并没有实现“决策有用”这一崇高理想,相反,其通用报告模式下输出的标准会计信息呈现出诸多负外部性特征。具体体现在:

(三)会计分期假设

现行会计信息的报告和传递模式是按旬、月、年等时间进行的,而这些期间都是人为地将企业持续经营的时间长河划分为一个个相对独立又相互连续的期间,形成定期报告形式,这样做是为了便于核算和报告主体的财务状况和经营成果,受托经济责任的履行情况。而在网络经济时代,为更及时、合理的提供会计信息,满足会计信息使用者的要求,鉴于网络经济的特点,可以将一个项目的完成期间作为一个会计期间,每次交易结束后编制一个会计报表即可,这样不仅可以使交易的账务处理保持完整,同时有效地避免了跨期摊配时人为调整等问题,成本和费用的分配也不存在配比问题,便于企业清算。

(四)货币计量假设

网络经济的出现,使得人们更多的通过网上银行进行交易,货币的形式和本质都将发生变化,有形的金钱为数字化所代替,这不仅大大加快了国内企业间交易的速度,更使得国与国之间的贸易成为可能。但是,由于各国的币种不同而给网上交易带来了一系列不必要的麻烦(如汇率的转换等),因此,在网络经济时代急需一种与其他所有货币一起实行汇率浮动的新型国际货币出现,那时在网上所有商务活动都可以采用这种货币单位。欧元的诞生给我们提供了一个范例,我们可以使用“世界货币”这一概念,这种全球一致浮动的价值单位是对货币计量假设的继承和发展,将成为未来企业记账的统一单位,那时,货币就真正成为了“观念中的货币”。

1. 管理当局从私人边际角度进行决策。一方面,由于委托方和代理方目标函数的不一致性和信息不对称,管理当局会面临道德风险和逆向选择问题,据此,管理当局可能提供不真实公允的会计信息。譬如,管理当局利用其对会计政策选择的天然优势进行盈余管理,营造企业平稳发展的假象,以达到享受奖金或红利的目的,或者以牺牲企业长远发展来追求个人短期效用。而处于企业外部、远离企业日常经营管理的投资者,由于信息不对称,可能因未能或未能及时发现而遭受损失。另一方面,会计信息是适应企业内部经营决策需要并经过管理当局主观意识形态过滤后的客观结果。因此,以企业为主体的财务报告未必满足投资者的投资决策需求,投资者须对会计信息进行重新分解和分析。这样,投资者需要却被管理当局主观过滤掉的那部分会计信息也会产生负外部性。

2. 投资者从私人边际角度进行决策。投资者的决策需求决定其会对会计信息质量提出要求,而理性经济人假设也体现了其自利性特点。因此,可能出现管理当局按照投资者要求提供了会计信息却导致企业整体及其他投资者受损的情形。譬如,某些会计信息的披露会触及商业秘密,进而影响企业的市场竞争力及其长远发展;投资者因其决策类型不同对会计信息也有不同的要求。对某些投资者而言“适当”的会计信息,对其他投资者可能意味着“信息过载”,也可能意味着“信息不足”。这样,其他投资者将花费更多的时间精力来剔除过量会计信息,或付出更多的交易费用来获取额外会计信息。

为此,会计信息系统在企业经营管理和投资者决策中的作用屡受指责,应公司治理之需,其革新势在必行。

二、以事项法为基础的会计信息系统革新

与价值法下的会计模式截然相反,事项法认为财务会计目标应定位于提供与各种可能的决策模型相关的经济事项,并尽量使其以原始形式呈现;会计人员的职责仅是提供这些经济事项,只有信息使用者才能判断信息的相关性与权重,最终将原始形式的数据加工转化为最适合其决策模型的信息。

(一)对比优势——会计信息的正外部性

事项法下,管理当局无需再为财务报表的真实公允表达煞费心机,也无需因“表外”披露的喧宾夺主和会计信息的不相关而备受指责,还可节约传统会计模式下设置各种分类账簿造成的资源浪费;投资者可以根据其投资决策需求,按需定制会计信息,从不同角度去发掘其价值,不仅降低了信息冗余度,实现了“决策相关”,更加节省了交易费用。因此,较之价值法,事项法下的会计信息对于管理当局和投资者都呈现出正外部性特征。

(二)卓越理念——作业管理

在事项法中,“事项”是与信息使用者决策相关的会计主体的各种经济活动。观察这些活动的角度多种多样,每一个可被观察的方面就是该项活动的一种属性特征(包括货币属性和其他任何易于理解的描述方式);各种属性特征的集合构成对某种经济活动的完整定义。由此可见,有关

事项的信息即是企业经济活动的原型,并且代表最小的数据“分子”或“颗粒”。同时,现代企业又是一个为满足顾客需要而设计的一系列作业的集合体,即企业的经营过程表现为一个作业链。因此,“事项”也是对“作业”的展现,是作业的一种表达方式。正是在这个意义上,作业理念为事项会计的研究提供了一个理论基础,使得事项会计广泛关注于经营活动及作业环节对企业财务状况和经营成果的影响。

作业成本核算(Activity Based Costing)是作业管理的基础和中介,它深入到企业经营管理过程的作业层次,追踪成本形成的内在机理,集价值分析、流程分析、质量控制和成本核算为一体,实现了成果控制。同传统的经营理念相比,作业管理的卓越性主要体现在成本内涵的不同。传统的成本是狭义的成本观,它假定成本性态和资本可以用劳力去替代,其着眼点囿于人、财、物等资源,作业管理则以作业或活动为基本单元,把成本内涵拓展为资源耗费,不仅包括有形资源,而且涉及无形的知识、技术、信息等资源,所有与产品作业有关的资源耗费都构成产品成本的项目。作业管理把视野延伸至企业的外部信息系统,有利于企业对技术进步和市场变化作出灵敏反应,并识别出关键性资源乃至核心竞争力的所在。

(三)现实空间——网络实时报告系统

索特早在20世纪60年代就提出了事项会计,但由于当时缺乏全面的信息技术支撑和信息中介机构服务,其构想并没有引起人们的共鸣。如今我们已进入了信息技术发达的网络时代,立足于网络技术之上的实时报告系统为事项会计的实现提供了现实空间。“实时报告系统”(Real-Time Reporting System)是将会计信息系统内化为企业内部网的一部分对企业的各项经济活动进行实时地处理与反映,并利用国际互联网向企业外部相关的信息使用者发布的一种会计处理与报告模式。

借助于网络强大的通讯能力,通过与各个业务部门处理子系统的互联,会计信息系统不再是信息海洋中的孤岛,而是处于信息的动态沟通之中,以实现各类经济业务的实时反映与控制。事实上,实时报告系统与事项会计思想有着诸多不谋而合之处。企业的管理信息系统可以划分为会计信息子系统和综合业务处理子系统,前者包括财务会计和管理会计,后者涉及会计以外的其他业务,如市场营销、生产规划、质量控制、物流管理、人力资源管理和财务管理等。综合业务处理是前台业务,具有“动态反应性”的特点;会计信息系统是后台业务,体现“监控解析性”,即解析过去、控制现在、筹划未来。将实时报告系统引入事项会计中,使前台与后台的融合成为可能——原始的事项数据构成了企业的经济事项信息数据库,综合业务处理系统对其进行及时更新,会计信息系统则实时地做出会计处理并传递即时的财务信息(最后由信息使用者各取所需)。由此,事项会计不仅促进了会计系统的紧凑和谐,也实现了企业的一体化结构,能够以一种更为广阔的视野来看待会计问题。

XBRL的应用提升企业信息价值链

朱 钊

(天津财经大学 会计学系 ,天津 300222)

【摘要】 可扩展企业报告语言在其问世的几年间得到了如火如荼的发展 ,其应用也是方方面面。本文从企业信息价值链的角度讨论了可扩展企业报告语言(XBRL)的应用对其带来的价值提升。

【关键词】 可扩展企业报告语言 XBRL 信息价值链 报告供应链

价值链(Value Chain)概念由美国学者迈克尔·波特于1985年在其《竞争优势》一书中最先提出。企业价值链由企业运行的各有机组成部分如资金、物流等各自形成的小链交织而成的。其中,企业的信息流动——收集、记录、传递、汇总、报告——即形成了一条信息价值链(Information Value Chain),这个链条上各环节信息传递的快捷流畅则是实现企业整个价值链管理的有力保证。一般说来,企业传递和报告的大多数是财务会计信息,通常表现为各种数据(Data,如数字、文字、图表等),要保证这些数据在各环节快捷流畅的传递,最好是使它们具备统一的标准格式。而可扩展企业报告语言(The eXtensible Business Reporting Language,简称XBRL)正是定义了统一的数据格式标准,它是20世纪90年代末在美国发展起来的一种网络企业报告语言标准,以可扩展标记语言(Extensible Markup Language,简称XML)为基础,是目前应用于非结构化信息处理尤其是财务信息处理的最新标准和技术。显然,这一新标准的

应用会影响到现有的企业信息价值链,本文拟就此问题展开一些讨论。

一、企业信息价值链及其现存的问题

企业信息价值链是一个围绕企业的价值增值和让渡的过程,由于其最终是以提供各种报告形式终止的,因此

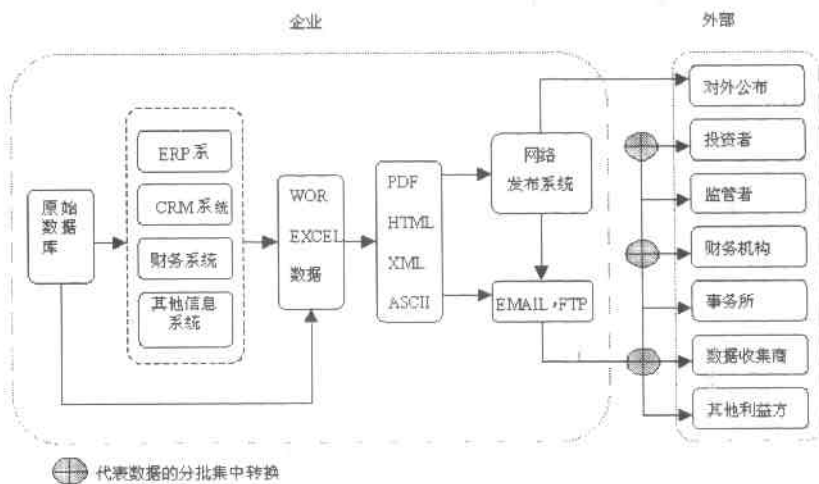


图1 目前的企业报告供应链

三、问题与思考

事项法是对会计角色在新信息技术中的重新定位。它改变的不仅是会计信息的传递与生成,还在很大程度上缓解了确认与计量的困境、信息相关性的风险以及管制的责任。

然而,问题也接踵而至。首先是事项会计本身。在实时报告系统的模式下,事项是否较之其他信息形式更具天然的不确定性?如何解决信息的保密性和安全机制问题?

信息的风险与责任的转移是否可能使相关性问题的愈演愈烈?其次,对企业的管理信息系统而言,作业管理并非孤立的行为,在市场上,有关系的经济现实是整个过程的成本;对这一过程而言,即使是企业巨人也只是经济链上的一个环节。因此,企业如何发展外部信息系统、评价管理的整体成果将是一个极大的挑战。

对于会计信息系统革新,精确地定位其临界点是困难的,然而趋势却具有可预见性,这意味着我们应未雨绸缪。