

会计准则导向下的会计信息系统重构

王凡林(博士)

(首都经济贸易大学会计学院 北京 100070)

【摘要】 本文探讨了会计准则对会计信息系统的反作用,并在此基础上对现有会计信息系统进行了重构,以促进会计准则价值观在会计流程及信息行为中的渗透,保证新会计准则的执行效率和效果。

【关键词】 会计准则 会计信息系统 网络伦理

全球经济一体化使中外企业的区域界限逐渐弱化,在商业竞争和利益合作过程中具有重要作用的商业语言——会计的功能显得更加重要,如何提供所有商业伙伴都认可的会计信息是会计理论界和实务界十分关注的问题。在此背景下,我国财政部于2006年适时推出了基本与国际会计准则趋同的新会计准则体系,为如何输出和使用会计信息提供了具体的思路和操作规范,这必将对会计理论和实务产生重大影响。针对目前的研究状况和发展趋势,本文拟对会计准则导向下的会计信息系统重构进行探讨,希望使会计信息系统与新会计准则很好地融合。

一、会计准则对会计信息系统的反作用

从我国会计准则变迁的历史路径来看,出于对经济活动的反映和会计管理的需要,包括会计准则在内的信息处理规则始终处于动态的完善和调整过程中,会计准则在规范信息系统各要素的作用和促进信息输出有序化的同时也反作用于会计信息系统,具体表现为以下四个方面:

1. 促进技术平台“信息自律”功能的发挥。众所周知,会计准则是对会计工作的操作原则做出的系统性阐述。而会计信息的加工路径选择却显示出自身属性的多样性,每一个企

环境已经悄悄发生变化。然而,人们并没有充分意识到这些变化对会计理论研究意味着什么。近年来,尽管会计理论得到了许多发展和改进,但基本上侧重于对企业外部环境变化的反应,忽略了对企业内部环境变化的反应。会计与社会经济环境密切相关,以企业为主体的会计学理应密切关注企业内外部环境的变化及其对会计理论研究的影响。现代企业治理结构影响企业剩余支配权和索取权,而企业治理结构在相当大的程度上又取决于企业的资本结构。资本成本管理会计理论构想提醒我们,会计理论研究只有延伸到资本结构乃至企业治理结构及其背后隐含的契约关系,深入到企业剩余支配权和剩余索取权的分享制度安排,才能把会计理论研究推向一个新的层次。

如前所述,资本成本管理会计理论以发达的金融市场和现代企业制度为依托,而我国尚不完全具备推行资本成本管

业都可以根据自己的实际需要和价值追求提出具体的制度安排。当前许多企业已经开始利用会计信息系统来协助其收集会计信息和其他数据,生成符合不同层面需要的各种信息资源。如果说企业的实际经营数据是唯一的,那么加工成的会计信息应该是客观的,但现实的情况却不尽然,这就是某些企业同一套会计制度下可以有不同的报告版本,进而导致会计舞弊行为屡禁不止的主要原因。如果通过技术设计能防止上述主观故意的造假行为的出现,就能加强会计信息系统的客观性和一贯性,那么新会计准则提出的新方法和新思路均可以在一个令人信服的区间内得到客观、公允的保证,为会计信息的透明、可信和决策有用打下基础,同时为会计信息系统的理论体系、内容框架以及经济后果的鉴证提供理论支撑。从实践层面上看,还可以为改变会计信息系统低水平、低效率重复开发的现状提供方法上的指导,并结合诸如SAP、ORACLE、用友、金蝶等系统供应商的应用技术平台,设计开发出体现新会计准则价值取向的客观、中立的会计信息系统。

2. 协调系统要素,发挥信息规制作用。只有重视会计准则的反作用,才能从信息使用者入手,将系统的设计、开发和应用等过程“倒置”过来,嵌入会计准则的信息规范动机,体现

理会计的条件。但是,这并不意味着资本成本信息在我国就没有现实意义。相反,资本成本信息对于考核上市公司和国有大中型企业经营绩效具有重大的现实意义,它有助于企业将经营绩效考核与社会经济发展目标联系起来,还有助于企业树立资本成本意识。这对于我国企业转换经营机制和提高经营效率具有现实的指导意义。

主要参考文献

1. 刘义圣.中国资本市场的制度缺陷与制度创新.社会科学研究,2003;6
2. 杨瑞龙,周业安.企业的利益相关者理论及其应用.北京:经济科学出版社,2000
3. 王国刚.资本市场发展应注意解决四个问题.金融时报,2004-06-29
4. 刘煜松.中国股市制度缺陷研究.上海经济研究,2005;4

会计信息使用者的“订单拉动”作用。具体来说:①在系统和技术要素等方面应进一步丰富和完善传统会计信息系统的理论体系,将信息资源管理、信息质量管理、决策有用性和公允价值管理等新思想融入其中,因为这是会计信息使用者的关键需求,是会计信息的主要价值所在。②从会计准则界定的内容来看,会计要素的确认、计量、记录和报告等行为均必须遵守一定的规则,如果在会计信息系统的设计和运行中体现上述价值观作用,将有利于会计信息系统的持续运行和自我适应,有利于新会计准则的执行,为新会计准则的持续完善和有效运转提供技术保障。

3. 信息行为的循环机制有利于体现会计准则的指导价值。当个体或组织提出对会计信息的需求之后,其本身的信息供应过程便开始启动。首先是会计信息的需求动机促使其考虑如何在有效时间以合理的成本和恰当的方式去搜索获取信息的路径,这实际上是向会计信息系统发出一张“信息订单”。会计信息系统在组织相应会计信息的同时,必须提供与外界信息需求者相匹配的恰当接口和交换标准,只有这样才能将外部信息需求方案转换为会计信息系统的处理流程,引导整个会计信息的联动,最终提供符合需要的、个性化的会计信息。会计信息系统必须将得到普遍认可的会计准则与个性化的需求结合,即在会计信息系统中构建自我适应和自我吸收的会计准则导向机制,使会计信息系统的演化升级与会计准则的变迁路径协同一致。为此,必须探讨信息行为的循环机制,使会计信息系统自身的信息行为在每一个循环过程中自动搜索更新会计准则,作为螺旋式上升循环的基础数据,最后的结果是每一信息行为所遵循的行为规范与会计准则都保持趋同,并动态适应。

4. 优化会计人机模式,体现以人为本的导向。会计准则在强调会计信息真实、可靠的同时,更加注重对管理活动的帮助作用,例如信息的决策支持作用、税负的调节作用、公允价值的应用作用、企业可持续发展的支持作用等。所有信息资源输出的目的只有一个,即满足信息需求者的信息需求,这在新会计准则中有较好的体现。从某种意义上来说,该类导向正是人机系统所倡导的输出决定输入的具体体现,即各类信息需求的集合构成了数据采集的动力和方向。

二、会计信息系统的设计思路应体现会计准则导向

会计准则对会计信息系统的设计和构建具有指导意义,因此应从以下几个方面作出努力,充分发挥会计准则在会计信息系统构建方面的导向作用。

1. 通过分析我国会计准则的发展历程,可以从中提炼新会计准则的体系特征和价值导向。新会计准则的发布和实施不仅在于为会计人员提供操作思路,更重要的是为会计信息的利用、会计准则价值观的普及以及企业管理的完善等提供了明确的价值导向和信号导向,这是新会计准则体系持续有效的深层意义,也是指导会计信息系统重构的逻辑起点。

2. 以新会计准则的相关思想为指导,重新确定会计信息系统的相关内容。依据新会计准则促进管理资源配置、提升企业自主创新能力和核心竞争能力以及加强会计信息质量管理

等思想,应重新确定会计信息系统的分析理念、设计原则和内在逻辑。

3. 探讨会计信息系统的实现机理,建立动态市场信息仓库,重视现金流量信息并体现绩效管理重要性的价值导向。在信息时代,企业所面临的市场环境瞬息万变,决策的及时性离不开及时、准确的会计信息。新会计准则在该形势下推出的公允价值的应用和相关职业判断、现金流量实时信息的呈报“软措施”是乘势而上的重大变革,会计信息系统必须融合并发挥上述功能。

4. 深入研究新会计准则体系下会计信息系统的信息流程再造问题,体现会计信息资源的决策有用性。会计信息系统是企业的信息枢纽,管理层进行决策所需的信息包括企业各个层面、内外部等多途径来源的信息,只有将会计处理流程同其他业务流程进行整合与再造,才能满足决策的需要,体现“决策有用”的评价标准。

三、会计信息系统重构的策略

1. 改造基础数据采集的模式和规范。会计信息系统信息质量保障的重点在系统的入口和出口上,会计信息系统的设计原则是单入口和单出口,即系统本身一旦固化算法和指令序列,一般在得到评审和授权以后,基本不可能失灵或错乱。因此,会计信息质量保障的重点在于对人为确认、采集和输出的控制和监管。根据会计循环流程,财政部规定了非常具体的规范和标准来保证信息入口的质量。例如,入账要有原始凭证作为附件,凭证审核要签名盖章,记账凭证的背面要附有原始资料,所有凭证要打印、装订并存档。不可否认,上述规定能很好地保证原始信息的可靠性,但随着计算机系统的普遍使用,使得有些牺牲效率、不计成本的保证措施变得不太合理,所有处理均要有原始凭证、本人必须签字盖章等牵制措施往往降低了系统的效率。因此,在应用大型会计信息系统时,必须改变传统的会计准则和制度中的规范和模式,对数据采集和信息输出采取点式监管;至于过程处理的质量,应合理相信系统的忠实度和准确率。

2. 建立“外圆内方”式的动态优化信息系统。有人比喻会计是经济社会的法律,其像社会生活的法律一样权威和重要,这说明会计信息是公正和权威的。但是,会计信息系统不仅为外部使用,还要为管理、决策提供实时、多样的信息支持,即所谓的“外圆内方”。以该方式为标准构建的会计信息对外接口应该是灵活、多元化的,与其他信息子系统进行广泛的信息交换,不必一定要符合传统确认标准的会计事项,按照EDA(电子设计自动化)和REAL(资源、事项、参与者和地点)模型的设计,凡是对管理有用的信息,均可用来充实自己的数据库,此为“外圆”;进入系统之后的数据或信息,应根据财务会计、管理会计或其他方面的需求,分别按照不同的标准、准则、制度或职业判断提供有用的信息,实现各取所需,即信息处理要有法可依,此为“内方”。该模式为会计信息系统融入整个企业管理信息系统甚至供应链或网络系统提供了基础,也是会计准则等规范体系的作用得到更大发挥的保证。

3. 建立和谐的“人机”关系。关于人与信息技术的关系问

题,从信息技术诞生和应用的那一天起,已经引起人们的广泛兴趣和不断探索,尤其在20世纪70年代初管理软件危机爆发时就引起了包括管理信息专家在内的许多领域的关注。Larry在其著作《人件集——人性化的软件开发》一书中提到:我们的敌人就是我们自己,信息系统除了包括软件、硬件外,还应该包括更重要的部分——人件,人件的内容包罗万象,它是信息技术应用道路上的十字路口,诸如组织管理、组织发展、管理个性、工具模型、方法、过程以及人机交流等方面的问题最终都会体现在人件上。这里提到的人件,其实就是对人机关系的某种模式的界定,不仅包括充满个性的个体人,而且还包括各种组织结构与信息技术的逻辑关系,是对人机模式探索的早期成果。会计信息系统本身是一个“人机系统”,如何理解人与计算机的关系、如何体现会计准则对人和系统的规范和约束是必须要解决的问题。而会计准则正是这样一个纽带,它一端连接计算机系统,另一端连接会计人员,同时规范信息行为的过程和结果。为此,应对会计准则的制定、发布、执行和评价等一系列环节的传统做法进行改革。将项目管理和模块化的思路融入到会计准则体系中,将操作人员、控制瓶颈和输出结果纳入人机和谐总体设计框架中,以人的需求为系统的逻辑起点,以会计准则规定的信息指标值为系统数据采集和信息输出的控制标准,考核标准同样以信息需求主体的满意度为考量尺度。

4. 研究开发会计准则中间件技术,使复制性和模块化成为常态。发明中间件技术的最初目的是为提高软件适应性和提升程序复用率。随着管理理念和系统思想的不断完善,一些固化规则和思路的软件技术也引起人们的兴趣,使该项技术得到广泛地推广,例如金蝶公司的管理中间件、甲骨文公司的电子商务套件便是一些典型的应用。同样,可以对会计准则体系进行层次和优先级的划分,将具备不同指导级别的会计准则条款分别优化、固化到不同级别的中间件,组成嵌套了会计准则内容的中间件库,再与会计信息系统进行动态链接。不同的中间件元素组合成多种模块群,然后依据会计信息请求,提供适合所有会计准则要求的信息输出。

5. 注重丰富信息道德和网络伦理的会计准则内涵。会计准则的强制性不能解决会计信息、会计行为方面的所有问题,还要建立现代网络平台上的信息道德和网络伦理等“软约束”标准,即提高软约束的刚性,这里不妨称为道德或伦理方面的“基本准则”。会计信息系统层面上提倡的伦理规范是指遵守信息活动中的各种法规和准则、尊重知识产权、具有良好的职业道德等。会计信息伦理规范是伴随信息时代的到来而被日益重视的行为规范,主要约束会计信息产权纠纷、会计信息犯罪与信息安全、会计信息的相对性与正常竞争失序、会计信息隐私、会计信息过载及信息污染等事项。

会计人员进行会计管理的行为同样要遵守信息伦理规

范。所谓会计信息伦理,是指会计人员在信息的获取、传播、使用和创造过程中应遵守的伦理规范。加强会计信息伦理教育可从以下几个方面入手:

(1)加强会计信息伦理意识在会计准则方面的渗透。在现代会计信息系统环境下,会计行为将最大限度地与信息技术和信息资源融合。在信息网络环境下应如何规范各种行为,这方面的意识形态问题应在会计准则中有所体现,并反作用于会计信息系统本身。

(2)开展网上与网下的伦理道德教育。传统伦理道德与网络伦理互为补充,共同规范着会计行为。在信息安全、信息产权等诸多问题尚未得到完全解决的今天,应大力开展传统伦理教育与会计信息伦理教育。由于人机模式中的主要因素是人和信息技术,人们已能方便地借助信息技术将处于不同空间的会计人员组织起来从事会计管理活动,从而对网下的传统伦理道德形成冲击。只有将网上与网下的相关道德规范结合,才能减少信息技术这把“双刃剑”的副作用。

(3)采取技术手段监管会计信息系统的信息行为。伦理规范属于“软约束”,在信息技术日新月异而信息伦理仍缺位的今天,必须依靠一定的“硬约束”才能使“软约束”的作用得到发挥。目前普遍采用的信息安全技术(如加密技术、防火墙技术等)、权限确认技术、电子签名技术、电子认证规定、操作轨迹扫描等均属于不错的“硬约束”手段,但应将上述技术与应该遵守的伦理规范结合起来,用技术手段发现和排除违反会计伦理道德和法律规范的信息行为,这对恶意的会计信息造假行为也是一个很好的威慑。

(4)建立会计信息伦理规范的监督机制。为保证信息化环境下会计准则的正常执行、规范会计人员的信息行为,必须建立相应的会计信息伦理监督机制来保证这种“软约束”的持续有效。会计信息伦理规范的监督机制包含对组织行为、会计信息行为和技术行为三个层次的监督,可以对行为过程进行符合性分析、违规自动预警、系统自我矫正,还可以设置系列指标对会计人员进行考核。

总之,会计准则所面临的社会环境发生了巨大变化,如何在技术手段和系统内涵上保证会计准则的执行,有多种方法可供企业选择。本文主要从会计准则本身的导向和技术渗透等方面入手,期望解决会计准则的“软”与技术的“硬”的结合问题。

【注】本文系北京市教委人文面上一般项目(项目编号:SM200810038012)的阶段性研究成果。

主要参考文献

1. 白仲林. 会计信息系统研究. 北京: 经济科学出版社, 2002
2. 李树林. 系统论、信息论和控制论与现代会计. 天津理工学院学报, 1999; 3