

# 企业会计信息化发展趋势及应对

蔡炯(博士), 田翠香(副教授)

(北方工业大学经济管理学院, 北京 100144)

**【摘要】**在信息技术得到充分发展和应用的背景下,我国财政部颁布了《企业会计信息化工作规范》(以下简称《规范》),为我国企业会计信息化的进一步发展提供了指导框架。本文在分析《规范》内容的基础上,分析了后《规范》时代我国企业会计信息化发展趋势,并提出相应的发展对策。

**【关键词】**企业会计信息化; 规范; 路径; 对策

随着信息技术的发展和应用,其在人们生产和生活中的作用越来越重要,人们用“信息革命”来概括信息技术对于现代社会的重要性和影响。作为“商业语言”的会计,其发展深刻地受到信息技术的影响。自20世纪80年代,“会计电算化”提出,标志着我国现代信息技术与会计的结合,至20世纪90年代“会计信息化”提出,我国企业会计信息化的工作开始走向成熟。2013年12月财政部颁布了《企业会计信息化工作规范》(以下简称《规范》),为未来我国企业会计信息化的进一步发展提供了指导框架。其后,财政部会计司陆续发布了一系列《规范》解读文章。《规范》的实施将会对我国企业会计信息化工作产生重大影响。本文拟在分析《规范》相关变化的基础上,结合我国企业会计信息化发展历程,就后《规范》时代企业会计信息化发展的路径开展探讨,并提出相关政策建议。

## 一、《规范》及其亮点分析

在近10年中,大数据、云计算、XBRL、移动互联网等新技术出现并日渐普及,我国企业会计信息化及相关产业面临着新的机遇和挑战。推进相关产业信息化建设,挖掘和创造新的价值增长点对我国企业盈利能力和竞争力的增强具有重要意义。在这样的背景下,《规范》的出台具有重要的现实指导意义。《规范》分为五个部分,包括总则、会计软件和服务、企业会计信息化和监督及附则等。《规范》在梳理我国现有的会计信息化规范基础上结合大数据、XBRL、云计算等对我国会计软件、企业会计信息化的未来发展进行了规范。相较以往,《规范》内容有较多的改变,如梳理了我国企业会计信息化发展过程中已有的相关规范,界定了相关基本概念,规定了会计信息化会计档案无纸化的条件等,其中,会计信息化目标明确、信息系统建设需与经营环境契合理念的强调以及相关责任方的明确等尤为值得关注。

1. 《规范》明确了会计信息化的目标。与以往的会计

信息化相关规范不同,《规范》第一条明确指出,“会计信息化是指企业利用计算机、网络通信等现代信息技术手段开展会计核算,以及利用上述技术手段将会计核算与其他经营管理活动有机结合的过程。”《规范》明确了会计信息化的目标是“开展会计核算”以及“将会计核算与其他经营管理活动有机结合”,拓展了传统“会计核算”的职能范围,强调了会计核算及与其他企业经营管理活动的有机关联。众所周知,在会计准则发展过程中,历经规则导向、原则导向走向目标导向,是因为人们在实践中发现世上没有绝对完美的规则,现阶段人们对于客观世界的认识总是有限的,由于人的有限理性和追逐个人利益最大化的动机,在信息不完全环境下可能导致道德风险、逆向选择等,规则无法穷尽所有可能的情况,规范人们所有的行为;而原则导向以至目标导向更体现了“大道至简”的内涵,在执业者经验和专业知识累积的背景下,更有利于企业活动目标的实现。这一变化体现了政府在信息化建设方面“从规范走向引导”的改革思路。

另外,从系统的角度看,系统目标对于系统要素及系统活动具有统驭作用,对于系统的存在和发展具有重要的意义;系统要素相互间存在有机关联,相互影响,系统要素要实现“1+1≥2”的效果需将系统活动及各要素统一于系统目标之下。《规则》明确了会计信息化的目标,将其统一于企业的经营管理活动系统中,使其存在和发展归于企业存在的本原之中。

2. 《规范》强化了信息系统建设需与经营环境相契合的理念。《规则》第二十二条指出,“企业开展会计信息化工作,应当根据发展目标的实际需要,合理确定建设内容,避免投资浪费。”第二十三条指出,“企业开展会计信息化工作,应当注重信息系统与经营环境的契合……”对此解读解释为,尽管信息化是方向,但信息化作为企业经营的环境因素,需要与企业发展所处阶段、规模、内部文

化、组织架构、员工素质、法律、监管等其他环境因素相互配合,因地制宜地推进,不能“赶时髦”,追求“一步到位”,体现了对企业信息化建设的“实事求是”的态度。这种建设态度有利于企业更客观地推行会计信息化,从而有益于企业本身发展。另外,“尽管无纸化是方向”,“信息化的价值和目标之一是取代手工作业和纸面文件”,但《规范》指出,“会计资料无纸化也不是有条件的”,体现出对企业会计信息化工作的理性。

此外,对于“错误更正”,《规范》有了更为严格的规定。在手工会计条件下,对于错误的更改有专门的方法。但在会计信息化的初始阶段——电算化条件下,人们试图借助信息技术实现对数据增、删、改等操作尽可能的便利,希望会计软件提供反审核、反记账、反结账等各种逆向操作功能,但这种便利性是以牺牲内部控制的严谨性为代价的,导致会计核算过程失去严肃性,核算结果随意可变。对此,《规范》第十条明确“会计软件应当提供不可逆的记账功能,确保对同类已记账凭证的连续编号,不得提供对已记账凭证的删除和插入功能,不得提供对已记账凭证日期、金额、科目和操作人的修改功能”,从而回到会计核算本身的要求中。

3.《规范》严格并进一步明确相关责任。在我国会计信息化发展的现阶段,除少数企业自行开发会计软件外,大部分企业的会计软件为商品化软件或定制软件或与软件供应商合作开发软件等,出现了事实上的行业分工。此时,软件供应商和软件客户(一般企业)成为市场中的交易双方。而软件产品及数据的产权归属和相关的服务标准等,会影响到双方的交易动机、交易规则和权益等,从而影响企业会计信息化的发展。《规则》第十六条规定,“客户以远程访问、云计算等方式使用会计软件生成的电子会计资料归客户所有”,为软件客户开展会计信息化工作提供了制度保证。同时,《规范》第十五条规定,“以远程访问、云计算等方式提供会计软件的供应商,应当在技术上保证客户会计资料的安全、完整。对于因供应商原因造成客户会计资料泄露、毁损的,客户可以要求供应商承担赔偿责任”,强调了供应商的职责,有助于企业与软件供应商风险共担、携手共进;也有利于软件服务的专业化趋势。

## 二、《规范》下企业会计信息化发展的趋势分析

在上述《规范》内容及亮点分析的基础上,结合我国企业会计信息化的发展历程等,可对《规范》下我国企业会计信息化的发展趋势进行分析。

1. 企业会计信息化建设与经营环境的关联将更加紧密。经历了30多年后,我国企业会计信息化从萌芽到发展壮大再到成熟,这一过程中,企业本身的会计信息有了量的积累,累积的还有企业应用信息技术的经验和教训:人们由最初对信息化的试探到“一哄而上”,再到理性认识:

在企业会计信息化过程中企业投入可能成功也可能失败。

就我国企业会计信息化发展整体而言,会计信息化给企业带来机遇典型地体现在第一阶段和第三阶段:在第一阶段,尝试会计电算化为企业带来了相关财务信息处理效率的提高;在第三阶段,商品化软件促进了企业会计工作的规范化和信息化,并为企业经营管理的信息化打下了基础。但会计信息化工作也可能失败,甚至影响到企业整体,这在我国企业信息化发展过程的第二阶段(20世纪80年代中后期)和第四阶段(20世纪末至今)表现最为典型。在第二阶段,当时许多企业都投入人力、资金等进行会计软件的开发,为下一阶段专业软件厂商的出现提供了人才、经验的储备,为软件市场的形成提供了认知基础,为相关会计信息化规范的出台提供了现实依据,但受限于人才、经验等的缺乏,成功者较少。在第四阶段,我国商品化会计软件市场走向成熟,会计软件逐渐与管理信息系统软件扩展,业务数据与财务数据有机融合,大中型企业的财务软件开始转变为ERP(企业资源计划)系统,但由于ERP系统涉及企业整个供应链,投入大,实施复杂,多需要企业根据自身经营管理的特点、发展战略和行业背景等进行必要的流程再造,即需要企业会计信息化工作建设与经营环境相契合才可能成功,而很多企业忽视了这一点,因此整体而言成功率不高。许多企业不仅没有实现预想的目标反而招致了企业失败。

由上,目前我国会计软件功能已从财务业务扩展到企业整体乃至整个企业价值链,其升级换代等受到信息技术、自身的生产经营和管理的影响,同时又会影响到企业自身的生产经营和管理。可以推测,随着物联网、互联网、云计算、大数据、XBRL等信息技术的发展,以及在经济日益全球化的背景下加剧的企业间竞争及对市场快速反应和持续不断降低成本等因素的推动下,企业会计信息化水平需要持续不断提高;而考虑到风险性,正如《规范》所强调的,未来我国企业会计信息化工作需要与其经营环境密切相关,企业会计本身职能的实现与企业经营管理需要整体密切相关。

2. 软件供应商需克服企业会计信息化发展中的路径依赖。随着信息技术的发展等企业会计信息化水平需要持续不断提高,也就意味着企业会计软件系统需要不断地升级或重置,这需要消耗企业资源,不同程度的信息化、不同的实现方式和实施过程,企业的投入与产出不尽相同;同时,信息流的变化通常会带来业务流程的变化,这对企业内部可能形成冲击,转化时会发生转化成本和转化风险,可能成功也可能失败;譬如前述提到通过实施ERP(企业资源计划),利用信息技术对企业业务过程改造,可能会通过整合企业价值链为企业带来增值作用,但若改造不成功就会带来相反的结果甚至招致企业整体失

败。因此,尽管会计软件本身受“摩尔定律”的影响不断推陈出新,但会计软件价值本身体现出很强的“梅特卡夫法则”使得会计信息化建设中的技术演变过程出现“路径依赖”特性。

熊彼特(2014)曾提到:经济的和技术的组合彼此并不是一致的,前者涉及现有的需要和方法,后者涉及方法的基本思想,技术仅仅是为了所需要的货物发展生产方法,它不考虑经济条件。先发展起来的技术通常可以凭借先占的优势,实现自我增强的良性循环,从而在竞争中胜过自己的对手,表现出报酬递增和自我强化的特征,使得优化变迁可能在某种无效率的状态下逐渐停滞,特别是先发展起来的技术对企业本身形成既定的影响后,人的有限理性和本性中存在的惰性及实施中的不经济等因素,可能导致经济上的最佳与技术上的完美不一定完全契合。特别是会计软件发展到今天,其与企业整体乃至整个价值链都紧密相关,其升级改造需要从企业整体、长远角度着眼,但实施的复杂性和风险性会对原有系统形成天然的屏障和保护,“壮士断腕”并非每个人都能做到,也并非每个这样做的企业都会成功,但系统的不断升级又是不可避免的。目前,我国会计信息化软件市场业已形成事实上的行业分工,软件供应商相较软件使用企业在技术方面具有绝对的优势,处于“赢利”的目的会有更大的动力去推动会计软件的升级换代,此时,需要其与软件使用企业一起携手克服企业会计信息化发展中的路径依赖。

另外,会计软件效果的发挥需要人机协作,这需要操作者具有胜任能力,即具备必要的知识、能力及经验等。“习惯”的力量使得组织中的人不一定能同步适应组织的变化。此时,来自外部的、自上而下的强制变迁机制存在将有利于软件的升级转换。

3. 既懂使用又懂设计的专业化“人才”将是发展的关键。在传统经济中“人”本身就是与资本、土地要素并列的三大生产要素之一,在知识经济,尤其在以脑力劳动为主的软件行业中,具备相应“知识和能力”的“人才”,更是发展所需的重要资源。就我国企业会计信息化发展而言,在由第二阶段向第三阶段转化中,“人才”所起的作用就非常关键。

“供给创造需求”,软件厂商提供了市场发展的可能,没有好的技术产品和好的技术服务,一切都将成为海市蜃楼;而软件使用者的能力和偏好形成了市场的最终选择,这些都需要具备相应能力的“人才”。《规范》在第二部分“会计软件和服务”中明确了会计软件的功能标准,并“鼓励软件供应商在会计软件中集成可扩展商业报告语言(XBRL)功能,便于企业生成符合国家统一标准的XBRL财务报告”。从软件供应商的角度考虑,如果没有相应的“人才”,会计软件的功能标准便会成为“一纸空文”,

符合国家统一标准的XBRL财务报告也将成为“空想”。特别是目前,在企业会计信息化软件市场中,软件供应商技术水平不断提高,大型厂商已形成,如用友、金蝶等,并开始引领行业发展,主动引导会计软件市场的发展,如,现阶段用友结合云计算、移动通信、电子商务等技术展开“低成本的云开发模式”研发,金蝶K/3面向企业客户提供财务云、财务供应链云和电商云等三大云服务,这些都需要掌握信息技术,并理解企业经营管理背景,能从企业整体设计会计信息系统的“人才”。而从软件使用看,企业在面临升级改造更新,实现软件与企业环境契合时,需要既懂使用又懂“设计”的“人才”参与进行,显然更为合理可靠。由此,既懂使用又懂设计的专业化“人才”将是我国企业信息化产业未来发展、壮大的关键之一。

### 三、《规范》下企业会计信息化发展的应对

综合上述,笔者认为通过构建“自上而下”的变迁机制、向有关各方提供“正向”激励以及做好“人才”培养工作等对策,将有利于《规范》下企业会计信息化的发展。

1. 构建“自上而下”的变迁机制。由于系统性和复杂性,企业信息化的发展过程是一个自上而下的系统变迁过程。相关制度规范促进了软件供应商的专业化发展,而专业化发展进一步促进了会计软件市场的发展。完善的制度是推动会计信息化发展的外在原动力。前文提到,随着信息技术的发展,企业会计信息化需要随之不断发展,但由于“路径依赖”等,仅靠软件供应商和客户自身在短期内是无法完成新技术系统转换的,“预则立,不预则废”,由我国企业会计信息化的发展经验,需要有“自上而下”的变迁推动机制。但在市场经济条件下,不存在直接命令的手段来实现这一机制,只能利用市场本身的力量和政府相关部门的引导,如依据“梅特卡夫法则”,通过向具备新技术能力的软件供应商提供财政、税收等优惠,鼓励其产品服务实现规模效益,对于客户企业财务报表报送提出要求等来构建这一“机制”。为此,目前首先要加大对《规范》内容的宣传工作。

2. 提供“正向”激励。“天下熙熙皆为利来,天下攘攘皆为利往”,企业进行会计信息化的升级改造的根本目的是为了盈利,软件供应商开发新技术产品,其根本目的也是为了盈利,而微观企业发展向好会使得宏观经济发展向好。因此,政府可通过对市场中影响力较强的软件供应商及软件使用企业的会计信息化升级工程等实施财政补贴等。同时,在一定的时期内保持制度的稳定持续性——由期望理论可知,稳定的制度及其实施,可以为软件供应商和软件客户提供可观察的导向,从而为两者均提供行为激励。此外,随着信息化的深入发展,整个社会生活和生产都会因移动互联网、大数据、社交网络、物联网、云计算等信息技术而变化,如市场规模、交易方式等,正如阿里巴巴通过电子交易形成电商市场并收获巨大利润一

# 上市公司对商誉计量、披露存在的问题及对策

王超

(河北省社会科学院财务处, 石家庄 050051)

**【摘要】**随着企业并购活动越来越活跃,合并商誉在企业资产总额中所占的比例越来越大。因此,加强对商誉确认、计量及披露的规范显得尤为重要。我国财政部于2006年2月颁布了新的企业会计准则,并规定从2007年1月1日起在上市公司首先开始执行。现行会计准则对商誉相关处理的规范发生了很大的变化,然而该规范在上市公司实际应用中还存在很多问题值得我们关注。

**【关键词】**并购;商誉;上市公司;计量;披露

随着企业并购活动越来越活跃,合并商誉在企业资产总额中所占的比例越来越大。本文选取上海证券交易所A股市场的350家在2010年至2012年期间发生非同一控制下企业并购行为的上市公司为样本进行统计分析,在现行会计准则颁布之前商誉并未在财务报表中独立列示,而是包含在长期股权投资差额中;在现行会计准则下,仍旧不确认自创商誉,而只有发生企业并购行为时,才确认合并商誉。因此,本文研究所采取的数据来自于合并财务报表,并且均取自于财经金融研究数据库(RESET)及巨潮资讯网。在350家上市公司中,其2010

~2012年度报告中确认商誉的情况如表1所示。

表1 2010~2012年度350家上市公司确认的商誉

报告截止日	确认商誉的公司数量	占公司总数的百分比	商誉(万元)
2010年1月1日	176	50.29%	2 106 210
2010年12月31日	206	58.86%	2 165 566
2011年12月31日	236	67.43%	2 793 591
2012年12月31日	245	70.00%	2 840 557

从表1可以看出,这些上市公司中,无论是确认商誉的公司数量还是确认的商誉金额都有逐年增大的趋势。

样,政府需要维护和发展信息化环境,并保持相关制度的完整和持续稳定,则相关技术的应用可以对软件供应商和软件客户均形成事实上的激励等。

3. 做好“人才”培养工作。“人才”从哪里来?通常“人才”由专业的培训机构如高校等提供基础的培训,然后通过实践获得磨炼和提升。这需要人才培训机构,如高校等,与软件供应商和客户加强联系,努力做到理论与实践紧密结合,加强产学研的结合,具体如中央财经大学会计学院与会计信息系统提供商、咨询公司、大中型企事业单位等合作,将企业和咨询公司的实际案例设计开发引进课堂,这种做法值得推广。

同时,软件供应商和客户以及政府也应重视相关人才的培养。这一点,日本的经验值得借鉴:日本名古屋大学的赤崎勇、天野浩以及美国加州大学圣巴巴拉分校的中村修二,因发明一种新型高效节能光源方面的贡献获得2014年度诺贝尔物理学奖,至此,共有22位日本籍(裔)科学家摘得诺贝尔自然科学奖,获奖人数跃居全球第二,仅次于美国,这与日本政府和企业非常重视对科学研究的经费投入紧密相关,日本政府科研经费占GDP的比例

为3.67%,是世界上最高的国家之一,而且,日本企业也非常重视研发投入和人才培养(罗朝猛,2014)。

有投入才会有产出,“人才”培养工作需要政府、企业与高校等相关各方协同努力。

综上,《规范》的颁布和执行将推动我国企业会计信息化相对稳健的发展,《规范》的实施需要大量具备相应职业能力的人员,这需要我国相关各方共同努力。信息技术必将迎来新一轮发展高潮,并将推动我国企业信息化事业的快速发展。

## 主要参考文献

财政部.关于印发《企业会计信息化工作规范》通知.财会[2013]20号,2013-12-06.

熊彼特著,叶华译.经济发展理论[M].南昌:江西教育出版社,2014.

罗朝猛.2014年诺贝尔奖:为何又有日本[N].中国教育新闻网——中国教育报,2014-10-15.

**【基金项目】**北方工业大学2014年教育教学改革(课程建设)重点课题“会计学专业实践教学平台构建的探索”;北方工业大学2014年博士科研启动基金项目