



中国海洋大学  
OCEAN UNIVERSITY OF CHINA

# 硕士学位论文

MASTER DISSERTATION

论文题目: 基于 REA 模型的公共会计信息平台的构建

英文题目: The Construction of the Public Accounting  
Information Platform Based on REA Model

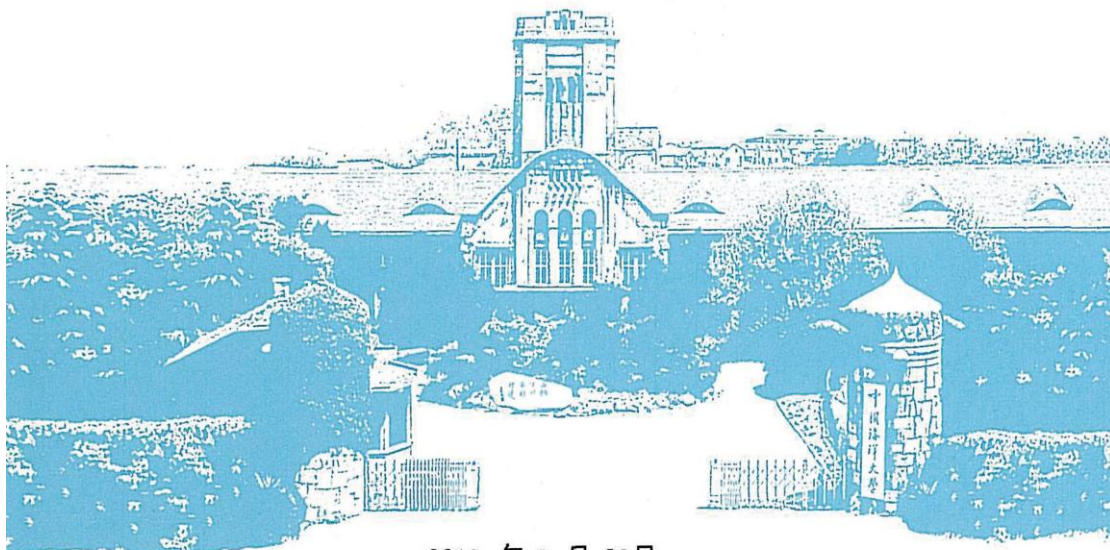
作者: 刘凤翔

指导教师: 倪均援

学位类别: 全日制学术学位

专业名称: 会计学

研究方向: 会计信息系统



2013 年 3 月 26 日

谨以此论文献给：

我最尊敬的导师

我最亲爱的家人

以及所有关心和帮助我的老师和同学们！

……………刘凤翔

## 基于 REA 模型的公共会计信息平台的构建

学位论文答辩日期: 2013.5.25

指导教师签字: 倪建强

答辩委员会成员签字: 王 强

孙世芳

周国钢

姜宏青

孙建强

## 独 创 声 明

本人声明所呈交的学位论文是本人在导师指导下进行的研究工作及取得的研究成果。据我所知，除了文中特别加以标注和致谢的地方外，论文中不包含其他人已经发表或撰写过的研究成果，也不包含未获得（                    ）或其他教育机构的学位或证书使用过的材料。与我一同工作的同志对本研究所做的任何贡献均已在论文中作了明确的说明并表示谢意。

学位论文作者签名：刘翔 签字日期：2013 年 5 月 21 日

## 学位论文版权使用授权书

本学位论文作者完全了解学校有关保留、使用学位论文的规定，并同意以下事项：

1、学校有权保留并向国家有关部门或机构送交论文的复印件和磁盘，允许论文被查阅和借阅。

2、学校可以将学位论文的全部或部分内容编入有关数据库进行检索，可以采用影印、缩印或扫描等复制手段保存、汇编学位论文。同时授权清华大学“中国学术期刊(光盘版)电子杂志社”用于出版和编入 CNKI《中国知识资源总库》，授权中国科学技术信息研究所将本学位论文收录到《中国学位论文全文数据库》。（保密的学位论文在解密后适用本授权书）

学位论文作者签名：刘翔

导师签字：倪均援

签字日期：2013 年 5 月 21 日

签字日期：2013 年 5 月 21 日

# 基于 REA 模型的公共会计信息平台的构建

## 摘 要

信息化的快速普及正在日益改变着微观经济主体的行为方式、商业运营模式以及管理方式，也改变了信息使用者的客观需求。以信息技术为基础的信息系统在微观经济主体的生活中，正扮演着越来越重要的角色。会计信息系统作为一种决策系统，正在经受着信息化的挑战及其发展困境，使得会计信息系统提供的会计信息并不能满足会计信息使用者的需求现状。目前的会计信息系统是由微观经济主体从财务软件公司购买的财务软件，企业内部财务人员录入相关会计信息，生成会计凭证、登记账簿等最后生成传统三大报表。所以说，现在的会计信息系统只不过是传统手工会计的自动化。尽管现行会计信息系统提高了企业会计信息系统的工作效率，但是它并不能改善传统手工会计的信息失真及信息面窄等问题。现行会计信息系统的信息依然由微观经济主体内部生产，相对于外部会计信息使用者，在委托代理关系的存在下，会产生道德风险和“逆向选择”。公共会计信息平台的推出迫在眉睫。

基于这一会计背景，文章试图运用 REA 模型以及事件驱动的原理，构建公共会计信息平台。公共会计信息平台能够提供微观经济主体的原始事项信息，减少了传统会计模式中的主观判断，使得会计报告能够追踪溯源，会计信息更具真实相关性；同时，从源头解决了会计信息生产存在的委托代理问题以及市场失灵问题。

文章采用规范研究的方法，从宏观会计环境出发，对大量文献进行研究综述，并在会计信息系统重构相关理论研究的基础上，最终构架了公共会计信息平台，以期解决现行会计信息存在的问题。公共会计信息平台利用 REA 模型以及事件驱动原理的方法建立，能够最大限度的保留微观经济主体的原始经济信息，减少财务人员的主观判断，在保留“原汁原味”的原始数据的同时，给信息使用者提供会计信息和非会计信息的按需报告；同时，公共会计信息平台还能够提供宏观经济信息，加强国家的宏观经济管理，优化资源配置。这种公共会计信息平台才是适应现代经济信息使用者需求的平台，能够更好的促进经济发展和宏观管理。

**关键词：**公共会计信息平台，事项驱动，REA 模型，价值链

# The Construction of the Public Accounting Information Platform Based on REA Model

## Abstract

The rapid informatization is increasingly changing the microscopic economic bodies' behavior, business operation mode and management style. As a decision system, accounting information system (AIS) is suffering from the challenge of informatization and the dilemma of development, not providing ample accounting information to meet the needs of users of accounting information. Current accounting information system is composed of financial software, buying from the financial software companies. Internal financial personnel of the company entry related accounting information into the AIS, generating the traditional accounting vouchers, registering the books, and generate three main financial statements, finally. Therefore, the current accounting information system is only the automation of manual accounting. The current accounting information system improves the efficiency of the enterprise accounting information system, but it does not improve the traditional manual accounting information distortion and the narrow information surfaces. Information of current accounting information system is still generated internally by microscopic economic subject, which can produce moral hazard and "adverse selection" due to the principal-agent relationship. Hence, the launch of the public information accounting system is imminent.

Based on the macro environment, the article tries to use REA model and event-driven principle to build the public accounting information platform. The platform can provide the original item information of microscopic economic subject, reducing the subjective judgment of the traditional accounting mode, which makes the provided more relevant information; at the same time, the platform successfully solves the principal-agent problems and market failure in the accounting information production.

This article adopts the method of normative research, starting from the macroscopic accounting environment, studying a large number of literature documents, and launching the public accounting information platform in order to solve the problems existing in the current accounting information system on the basis of relevant theoretical research,. Public accounting information platform is established

by the method of REA model, which can retain the maximum original economic information, reducing the subjective judgment, and can provide accounting information and non-accounting information on-demand report to the information users. This kind of public information accounting platform is the platform to meet the needs of information users in a modern economy, which promotes the economic development and management.

**Key Words:** Public Accounting Information Platform, Event-driven Accounting, REA Model, Value Chain

# 目 录

1 引言	1
1.1 研究背景	1
1.1.1 企业经营环境的变化	1
1.1.2 对现行 DCA 会计信息质量的挑战	1
1.1.3 我国会计信息生产模式及其宏观管理现状	2
1.2 选题目的及意义	2
1.2.1 目的	2
1.2.2 意义	3
1.3 研究思路结构和方法	3
2 文献综述	5
2.1 REA 模型	5
2.1.1 国外文献	5
2.1.2 国内文献	6
2.2 会计信息系统	7
2.2.1 国外文献	7
2.2.2 国内文献	8
3 基本理论	11
3.1 会计信息市场失灵理论	11
3.1.1 会计信息的垄断性	12
3.1.2 会计信息的不对称性	12
3.1.3 会计信息的外部性	13
3.1.4 会计信息的公共物品属性	13
3.2 会计信息管制	13
3.3 委托代理理论	14
3.4 波特的价值链分析理论	14
3.5 REA 会计模型	15
3.6 事项驱动原理	15
4 公共会计信息平台的构建	16
4.1 公共会计信息平台的可行性分析	16
4.1.1 公共会计信息平台的微观可行性	16
4.1.2 公共会计信息平台的宏观可行性	16
4.2 公共会计信息平台的构建	17
4.2.1 公共会计信息平台的构架原则	18
4.2.2 公共会计信息平台的会计事项	18
4.2.3 公共会计信息平台的信息流程	26
4.2.4 公共会计信息平台的信息验证	28
4.2.5 公共会计信息平台与 DCA 的衔接	29



4.3 公共会计信息平台的信息提供模式 .....	30
4.3.1 法律强制提供模式 .....	30
4.3.2 自愿提供模式 .....	30
4.4 公共会计信息平台的运营模式 .....	31
4.4.1 混合经营模式 .....	31
4.4.2 市场导向的经营模式 .....	31
4.5 公共会计信息平台的功能分析 .....	32
4.5.1 微观经济主体信息提供 .....	32
4.5.2 宏观经济数据提供 .....	33
5 研究结论与展望 .....	34
5.1 研究结论 .....	34
5.2 论文的不足之处 .....	34
5.3 对未来研究的展望 .....	34
参考文献 .....	35
致谢 .....	38
个人简历 .....	39
发表的学术论文 .....	39

# 1 引言

## 1.1 研究背景

在这全球化竞争日益激烈、信息化发展日益迅速的知识经济时代,会计研究所依存的理财环境正在发生着根本性的变化;Inter 网通信技术以及信息化的迅猛发展,更是对传统理财环境造成了猛烈冲击,传统借贷会计(DCA)模式越来越猛烈地受到环境地冲击。

国家财政部 2009 年出台的财会 6 号文件,要求严格落实由中共中央办公厅国务院 2006 年制定的 15 年国家信息化发展战略,对我国的会计信息化法规体系和会计信息化标准体系进行完善,到 2020 年构建好我国大型企事业单位会计信息化与经营管理信息平台。处在这一变革的中期,我们应当就会计信息化的未来发展形式进行研究构思。

### 1.1.1 企业经营环境的变化

知识经济迅猛发展,电子商务异军突起,网络产品日新月异;网络通信和计算机信息技术的迅速普及大大改变了全球的商业形态。微观经济主体的竞争环境空前激烈、生存环境复杂多变、经营环境变化巨大,迫使微观经济主体借助信息化管理来快速响应市场环境的变化,以提高自身的市场竞争力。同时,利益相关者的信息需求模式愈来愈呈现多样化和个性化趋势,传统的通用财务报告再不能信息使用者日益强烈的个性化信息需求。

这些变化正越来越猛烈地冲击着传统的借贷会计(DCA)模式。美国著名会计未来学家 Bob Elliott 在其所著《The Third Breaks The Shores of Accounting》中指出,“IT 引起的变革浪潮正在撞击着会计的海岸线……它改变了商业运营的方式的同时,也改变了管理者们面临的问题。现在的管理者们需要新的信息模式进行决策。因此,内部会计和对外报告会计都必须改革……”。

### 1.1.2 对现行 DCA 会计信息质量的挑战

美国会计学会(AAA)通过研究后发现,传统的会计信息系统存在局限性(MacCarthy, 1980): (1)信息单一; (2)分类不够灵活; (3)数据信息高度汇总; (4)信息集成度高,重复输入和存储。

许多实证研究表明:投资者在对企业未来盈利性进行评价时,需要更多的信息来完成决策,而以历史成本为基础的传统通用财务报告并不能够满足这一需要。传统通用财务报告采用历史成本这一计量属性,使得微观经济主体的盈利信息不具有及时性,大大削弱了会计信息的相关性,因此投资者据此做出的决策也就往往失效。。

信息多样性需求的日益增长,已经完全超出了传统 DCA 会计的理论范围以及传统会计信息系统的功能。传统的会计信息系统只是传统 DCA 手工会计的信息化,遵循的依然是传统 DCA 会计的理论,这就决定了传统会计信息系统,不能满足对微观经济主体业务事件的细节性的个性化信息需求。信息使用者正转向其他信息系统,寻求他们所需要的相关决策信息。构建基于微观经济主体的业务事项的新型会计信息系统势在必行。

### 1.1.3 我国会计信息生产模式及其宏观管理现状

目前，我国的会计信息生产模式主要是微观会计主体作为会计信息的提供者，在相关会计政策法规的规定下，向相关部门披露企业的相关财务信息。而且，只有深沪两市的上市企业才会必须要求将财务报表经会计师事务所审计后提交证券交易所并公布；非上市公司的财务信息根本不强制审计。会计信息是由微观经济主体进行生产，外部信息使用者无从知晓微观经济主体的真实经营状况以及财务成果。会计信息生产的“不对称性”“垄断性”是会计信息失真的重要原因。这就要求我们从源头上解决会计信息失真问题。

我国会计信息宏观管理现状主要如下：财政部门作为会计法的执法主体，要求企业向财政局提交企业年度财务报告，从宏观角度对企业会计信息进行管理；工商部门要求企业在规定时间内带上规定文件，包括会计报表或审计报告、年检报告书、营业执照等到当地工商部门年检；税务部门要求从事生产、经营的纳税企业规定的期间，分别向国家税务局、当地地方税务局报送财务会计报表，以期通过税务系统内部的税务检查与税务查账确保企业会计信息的真实准确性；统计部门要求其统计调查对象——企业事业组织等，依照相关统计法规制度的规定，如实提供统计资料；证监会规定上市公司定期披露报告，包括年度报告、中期报告和季度报告；审计部门，要求企业直接向其提供与审计相关的各种会计信息；银行等金融机构作为债权人，在向企业发放贷款前，要求企业提供经会计师事务所（或审计师事务所）审计的前三个年度以及最近一期的会计报表；并在以后期间提供月报和年报以进行贷中审查和贷后管理。

综上所述，现阶段，财政部门、工商管理部門、稅收部門、審計機關、證券監管等部門對會計信息需求有著不同的側重點；在管理上各自為政，並沒有共享的統一會計信息平台。企業在各管理部門的要求下分別報送會計信息。多頭報送給不法企業以可乘之機，為會計信息失真創造了外部條件；同時，各管理部門分別錄入存儲，造成了資源的浪費。

從整體來看，財政部門、工商部門、稅務部門、統計部門、審計部門、銀行金融機構等外部信息使用者對會計信息需求使得我們考慮建設一個會計信息公共平台以期形成規模化優勢，一方面降低信息驗證成本，另一方面能提高效率。

美國著名會計思想史學家邁克爾·查特菲爾德在其《會計思想史》中說到“會計的發展是反應性的，……會計是應一定時期的商業需要而發展，並與經濟的發展密切相關”。文章正是基於以上背景進行分析與論述。設想在會計信息化的基礎上，整合各利益相關者的會計信息需求，建立一個公共會計信息平台，實現信息共享，減少資源浪費，降低外部使用者的信息獲取成本以及多頭送報可能導致的會計信息失真問題。構建的公共會計信息平台具有動態控制與反饋功能並具有輔助決策功能。

## 1.2 选题目的及意义

### 1.2.1 目的

文章在会计环境变化的背景下进行研究，对我国会计信息宏观管理现状以及目前会计信息系统的研究进行综述，总结当前会计信息披露的弊端，提出自己的解决方案：运用 REA 模型以及事件驱动原理构建公共会计信息平台；并对公共会计信息平台的运营的模式方案进行了初步探讨。公共会计信息平台的实现，对微

观经济主体的原始事项信息进行存储，形成对比验证；使得会计信息使用者所获得的会计信息数出一门，对会计信息的失真问题从根源上进行解决。

1.2.2 意义

文章以事项会计理论为基础，结合 REA 模型和“事项驱动”的特点，设计了事项信息表，并在事项信息表所提供的微观经济主体的原始经济事项信息的基础上，构建了公共会计信息平台。公共会计信息平台的构建，对会计理论研究、会计信息系统研究以及企业经营管理等方面具有重要的理论与实践意义。

首先，对于现行会计理论体系具有重要的理论意义。第一，公共会计信息生产平台的构建使得信息供给的不对称性和垄断性不复存在，会计信息变得更具有相关性和可靠性；第二，将社会经济生产活动与信息化管理整合起来，实现了社会经济信息的社会化生产。

其次，公共会计信息平台的建立具有重要的现实意义。第一，公共会计信息平台将使得我国实现会计信息的共享，降低了社会成本，节约了社会资源；第二，公共会计信息平台的建立运营，使得各微观经济主体能够迅速从平台获得企业经营状况，加强其经营管理；第三，公共会计信息平台的使用还可以使得国家宏观管理部门从宏观上迅速把握全国经济情况，优化资源配置。

1.3 研究思路结构和方法

本文主要遵循以下框架：

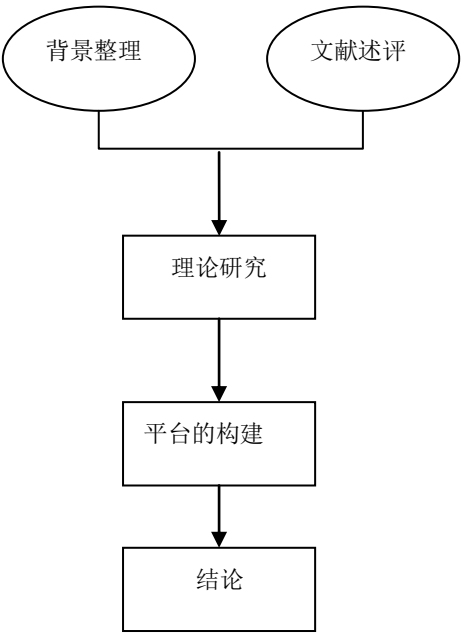


图 1-1 论文研究框架

本文沿着从理论到方法到实践的思路展开研究，首先，结合目前会计信息的生产模式及当前的会计信息失真现状，指出文章的研究背景及意义；然后，对国内外研究现状进行述评，提出作者的解决思路；再次，梳理文章的理论研究基础；最后，在上述分析的基础上，运用事项会计原理，利用 REA 模型以及事件驱动原

理，构建了公共会计信息平台。

文章共分为五部分：

第一部分，引言。介绍选题背景，我国会计信息宏观管理现状，以及论文的研究价值意义，阐述本文研究思路与主要内容安排。

第二部分，文献述评。对国内学者的研究成果进行梳理，并在梳理的基础上指出学者们现有研究的局限性以及意义。

第三部分，基本理论。文章运用到的理论主要有会计信息市场失灵理论、信息管制理论、委托代理理论、波特的价值链理论以及 REA 模型和事件驱动原理等。

第四部分，公共会计信息平台的构建。将国家财政部门作为宏观管理机构，运用 REA 模型以及事件驱动法进行宏观会计信息的生产，建立了事项实体模型。

第五部分，结论与展望。对文章的研究进行总结，指出文章研究的不足之处以及局限性，并对未来的研究方向进行展望。

## 2 文献综述

### 2.1 REA 模型

业界对传统 DCA 会计的批评由来已久,其中主要集中在会计信息的输出质量问题上。但会计信息的输出质量问题不能仅仅考虑信息的处理和输出过程,关键是从会计信息的生产源头寻找原因,即会计信息的输入是否需要改善。传统会计信息系统依然遵循手工会计理论体系,将微观经济主体的会计科目以资产、负债、所有者权益、收入以及费用进行分类,会计科目之间的关系用借贷分录实现,利用计算机信息系统进行分类账以及日记账,最后生成传统通用财务报告。

#### 2.1.1 国外文献

美国会计学家 Sorter (1969)在其论文《基于会计理论的事项法》(An Events Approach to Basic Accounting Theory)中,第一次提出了事项会计(Event Accounting),与传统的 DCA 会计相对应。事项会计认为:会计以为会计信息使用者提供在各种决策模型当中可能会有用的相关的经济事项的信息为目标。每个信息使用者的需求不同,选择输入的信息就应该有所不同。事项法会计相对传统会计的历史成本计量基础,采用多种计量属性,能够更全面的反映微观经济主体经济事项各方面的特征;从多维度揭示微观经济主体经济事项的财务和非财务方面的信息,提供的信息全面完整且冗余量少;提供“原汁原味”的经济事项信息,会计信息使用者可以根据自己的需要,自主选择决策模型和报告模型,呈现按需报告。

McCarthy 教授(1982)在“事项会计”的基础上,运用数据库的 E-R 建模方法首创了 REA 会计模型。REA 模型是利用复式记账原理和 E-R 图数据模型原理,对会计对象进行抽象建立数据库概念模型,以经济事件(E)为中心,把经济事件引起的资源(R)的流动和流向反映在数据库结构中。其包括经济事件的双重性关系和经济时间与经济资源之间的存量流量关系,还有参与者之间的控制关系。基于 REA 模型建立的数据库,可以对微观经济主体发生的经济事项涉及的相关经济资源、经济事件和参与者等的关键属性数据进行描述。事件—参与者关系称为控制关系;“存量—流量联系”把资源与引起资源存量变化的事件联系起来。同时,在 REA 模型数据库中,不仅记录了企业内部资产及其隶属关系的数据,还记录了客户、供应商、投资者、债权人等外部实体的数据。

Colantoni 等(1971)首次运用信息系统,构建了基于扩大化的会计概念上的会计信息系统,以满足企业不同信息使用者的信息需求。他们认为,经济事项是多维的,事项法应该提供非汇总和非加权的原始的“原汁原味”的会计事项信息。事项会计信息系统假设微观经济主体的任何经济事项都可以用向量对其关键属性进行描述表示。该事项法系统理论上既可以生成传统的会计报表,也可按照事项法的要求生成事项报告。这种该概念的系统比较符合发展趋势,在理论及技术不够成熟的情况下,作为一种中间系统能够满足人们的不同需求。

Lieberman 等(1975)第一次明确提出了事项会计信息系统(Event-Accounting Information System)的概念。事项会计信息系统不仅可以收集会计信息,而且可以为管理人员提供决策所要的信息。事项会计信息系统记录微观经济主体的所有经济事项数据,并实现信息共享。数据库包含公共数据库和用户定义的数据结构

两层结构。只是这种事项会计信息系统涉及到计算机程序的设计,对于非专业设计人员的广大使用者来说具有技术难度。

Benbasat 和 Dexter (1979) 认为传统 DCA 会计是一种结构化的汇总报告,而事项法会计则是一种查询数据库;并基于这一概念对传统 DCA 会计和事项法会计进行实证研究,结果表明 DCA 会计更适用于具有程序化性质的决策,而事项法会计更适用于具有非程序化性质的决策即具有不易结构化的决策。同时, Benbasat 和 Dexter (1979) 把决策者的心理特征设为影响因素,发现传统 DCA 会计更适合高层次分析者,但决策效果也并不理想;事项法会计适合低层次分析者,且决策效果更加理想。

McCarthy (1982) 基于数据共享环境,采用数据建模技术研究,构建了基于经济资源 (Resources)、经济事项 (Events) 和经济事项参与者 (Agents) 的 REA 会计模型 (REA Accounting Model), 适合会计人员与非会计人员的数据共享。Denna et al (1993) 在 McCarthy 的 REA 模型的基础上加入了地点 (Location) 因素,对模型进一步完善。Leech (1986) 提出了矩阵事项会计模型 (Matrix-Based Accounting System)。

Wallman (1996) 提出了“彩色会计模式” (Colorized Accounting Model)。在批判传统会计模式“非黑即白”基础上,彩色财务报告体现了事项会计理念的精髓; Dunn and McCarthy (1997) 提出了 REA 模型导向: 语义导向 (Semantic orientation)、数据库导向 (Data base orientation) 和结构化导向 (Structuring orientation)。这三个导向被国内外学者一致赞同,构成了 REA 理论的基础内容之一。

伊克利斯等 (2004) 将事项会计与企业财务报告革命性联系起来,为事项会计理论付诸实践开辟了新天地。

从 Sorter 1969 年提出事项会计理论,到 REA 模型的理论提出和实践构建,事项会计理论逐渐发展成熟。事项会计理论以及 REA 模型,突破了传统 DCA 会计的局限性,为未来事项会计信息系统的构建提供了理论支撑及模型指导,为未来会计信息系统的模式进行了指引。然而,迄今为止, REA 模型的应用研究还相当少,所以在实务界的影响不大,基于 REA 模型和事件驱动原理的会计信息系统还需要更深层次的理论研究与进一步的实践应用研究。

### 2.1.2 国内文献

国内对事项会计的研究比西方国家起步晚,研究主要是在国外事项会计的理论基础上进行,研究的内容也主要是将现行的会计模式和会计信息生产方式与事项会计进行比较,也有学者逐渐对采用事项会计进行微观经济主体会计信息系统构建进行研究,但是鲜有学者对微观经济主体的事项进行细致的划分,也少有学者从宏观角度对会计信息系统进行研究,构建公共会计信息平台。

胡玉明 (2002) 指出,了解企业经营活动与经营事项之间的联系以及他们对企业财务状况和经营成果的影响是理解企业的核心。假若会计信息系统专注于微观经济主体的业务事件,自然能够促成微观经济主体业务部门与职能部门之间的融合,同时也使得信息使用者能够获得微观经济主体的综合信息: 财务信息与非财务信息。王振武 (2006) 也指出,建立在 REA 模型基础上的事件驱动会计信息系统能够为微观经济主体提供运营管理决策等全方位信息服务,尤其是能够为外部信息使用者提供非财务信息服务。

韦沛文 (2003) 在《信息化与会计模式革命》中对 REA 模型进行了详细的介

绍,在对 REA 会计模型的数据结构与用友财务软件比较的基础上,他指出用友财务软件系统是一个介于传统会计信息系统和 REA 会计模型会计信息系统之间的过渡系统。用友财务软件系统也对微观经济主体的事项信息进行采集,只是没有像 REA 模型般结构化,且只能输出传统财务报告,并不提供微观经济主体的非财务事项信息,可谓“虎头蛇尾”。但用友财务软件的设计为学者研究事项会计信息系统提供了实践指导。刘萍等(2004)研究认为,REA 模型是基于企业价值链开发的模型工具。能够反映微观经济主体的经营业务间的语义关系,应用于会计信息系统的开发上特别合适。

胡玉明(2004)研究指出,面对飞速发展的网络信息时代,会计信息系统应该跳出“就会计论会计”的桎梏,树立“环境-战略-行为-过程-结果”一体化的概念,从全新的视角诠释了企业经营与财务理念的结合。会计信息系统应该能够做到:使首席执行官(CEO)具有财务理念,使首席财务执行官(CFO)具有经营理念,工程师与会计师、首席执行官与首席财务执行官能够“讲同一种语言”;构建一种企业战略与业务和企业财务相融合为一体的会计信息系统。显然,“事项”法是实现这个目标的契合点,事项会计信息平台就是胡教授所倡导的系统。

杨海东等(2006)认为,截止到上个世纪 90 年代,REA 会计思想在理论界和实务界中都得到了广泛的响应。理论界对 REA 会计模型进行了大量研究扩展,各大软件供应商将 REA 思想渗入到信息系统开发中。综合来看,基于 REA 模型的事项会计信息系统取代基于传统借贷会计(DCA)体系的会计信息系统是大势所趋。

代逸生、陆峻梅(2006)提出,利用 REA 会计模型结合主动数据库中的 ECA 规则,构建动态会计信息系统,并详细研究分析了如何利用这种动态会计信息系统自动生成记账凭证。将 REA 模型的研究从理论逐步过渡到实务,进一步丰富了 REA 模型,为我们构建公共会计信息平台提供了指导。

蒋楠(2007)通过对比事项会计、数据库会计和 REA 会计的研究,提出未来会计信息系统的方向——REA 模型会计信息系统。网络信息技术的迅猛发展为以 REA 模型方法开发的信息系统创造了准备条件。蒋楠(2007)还对电子商务环境下,REA 模型会计信息系统的构架进行了研究探讨。

## 2.2 会计信息系统

### 2.2.1 国外文献

马克思(1983)最早提出了簿记社会化思想。在《资本论》中有一章对簿记问题的专门研究。指出“作为对过程的控制和观念总结的簿记就越是必要……簿记的费用会随着生产的积聚而减少,簿记越是转化为社会的簿记,这种费用也就越少。”可见,马克思根据社会发展的趋势,已经预言到簿记会从个体化的微观会计主体职能中走向社会化,最终成为社会的簿记。会计信息的私有化生产容易造成信息生产的垄断性,滋生会计信息的质量问题;同时,造成了社会资源的浪费,造成了会计信息的生产成本的提高。会计生产社会化是解决这一问题的必要手段。

丹尼尔·F·史普博(1999)认为,管制是行政机构制定执行的用于改变企业和消费者供需决策的一般原则或特殊行为。管制是政府的一种宏观管理手段。而文章所要建立的公共会计信息平台,能够为国家宏观管理提供决策依据,是信息管制的一种途径。信息管制理论为文章提供了构建公共会计信息平台的理论支撑。



阿妮塔·S. 霍兰德（1999）认为，适应信息多样化需求的现代会计信息系统应具备以下特征：集成收集处理微观经济主体的业务信息与财务信息的原始数据；信息能够实时采集处理；能支持多种信息输出要求。霍兰德提出了现代会计信息系统应该具备的特征，但缺乏构建现代会计信息系统的理论支撑依据，缺少理论的支持；同时，霍兰德只是对这样一种系统做了文字上的构想，并没有进行实践上的构建，对其可行性进行探讨。

Knut（2007）指出，由于缺乏整体理论框架，现行的环境会计理论并不是成熟的，而微观会计主体自愿进行的披露缺乏外部信息的验证支持，毫无意义可言。未来环境会计的发展应该建立一个独立于微观会计主体之外的信息生产平台——公共会计信息平台，完成对微观会计主体环境影响及其他运营效果的客观反映。使得会计信息的披露具有内部信息同时具有外部信息的支持。

著名未来会计学家，毕马威合伙人 Bob Elliot 在其所著《The Third Breaks The Shores of Accounting》中指出，“信息技术引起的变革正在冲撞着会计的海岸线…，90 年代会计界将接受它的洗礼…，要更新的信息模式进行决策”。提出信息技术的变化对会计的影响。信息技术的飞速发展，巨大的影响了传统会计的生产方式和信息提供模式。

### 2.2.2 国内文献

为了根治会计信息造假问题，柯镇洪等（2000）提出社会对账的基本思想，动员相关经济主体有效沟通会计信息的生产。他们试图将微观会计的对账的方法引入到整个社会宏观会计中，基于全社会的总资产等于总负债的恒等式基本原理，使用网络函证等方法查证各微观经济主体的所报告的会计信息的真实性。然而，在不改变会计信息生产模式的前提下，基于各微观经济主体分别进行的业务核算信息是很难进行有效对账的，业务量也会相当大，并且需要耗费很多经济资源。然而，社会对账的思想是我们构建公共会计信息平台的理论来源之一。

为了加强经济的宏观管理，林万祥（1998）主张，将微观成本管理会计的理念应用在宏观经济管理中，对宏观经济的进行管理以期达到理想的效果。但是，他并没有就此给出宏观成本管理会计的信息生产方式。所以，假如微观主体的财务会计报告信息不真实，依据微观主体的成本信息所进行的宏观成本管理也将是毫无意义的，并没有任何改进，还浪费了社会资源。

吴联生（2000）认为，会计信息管制是国家政府对会计信息市场的一种干预，包括对会计信息质量数量以及会计信息供给需求关系的管制。基于信息管制的这种定义，给我们文章所要构建公共会计信息平台的提供了理论支持。公共会计信息平台是会计信息宏观管理的一种有效手段，是政府发挥宏观调控作用的一种途径。

王雄元（2003）从会计信息生产模式的角度，指出会计信息的公共物品特性。会计信息的公共产品属性正是会计陷入困境的根本原因。作者利用“科斯定理”，提出了会计回归与会计外部化重新安排会计信息的产权归属思想，来解决会计困境，并设计了具体的制度安排——产权俱乐部模式：①企业将原始会计信息提供给俱乐部，有偿或无偿；②俱乐部中的政府或者权威民间机构等会计中介，负责开发与维护核心会计软件；③俱乐部中的投资者向俱乐部缴纳会费，作为获取终极会计信息的补偿；④外部审计机构负责对微观经济主体的原始会计信息进行鉴证。作者将这个俱乐部的性质定义为非盈利俱乐部，和休闲书吧的性质相同。但是产权俱乐部只考虑了企业部门，没有将社会中各类型微观经济主体纳入系统，

但这为我们研究公共会计信息平台的运营模式提供了借鉴。

张长江(2005)从会计中介机构的角度进行研究。指出目前我国会计中介机构的职能缺失,提出了会计信息生产主体二元化设想——企业会计机构和会计中介机构承担各自的职能,生产会计信息。企业会计机构只对外生产的原始会计信息,而会计中介机构根据用户个性化需求对企业披露的原始会计信息进行加工,生产出会计信息使用者要求的个性化会计信息。文章创新的意识到了会计信息生产模式给会计带来的困境;然而,文章中的会计中介机构所包含的会计公司、会计师事务所、证券咨询机构、财务分析师等,并不具有客观独立性。这样一来,又走上了之前的会计信息模式,这些中介机构的主要收入来源于企业,使得文章的创新性思想又有了一定的局限性。所以,文章所要构建的公共会计信息平台不能靠企业作为收入主要来源,而是采取财政拨款外加信息使用者所纳的会费、信息使用费等方式来运营,避免对微观经济主体产生依赖性。

孙玉甫(2005)提出了会计信息生产社会化的概念,并给出了定义。他认为,财务会计信息生产的社会化是由政府建立公开财务会计信息生产机构,通过法律强制要求企业提供自身的各种财务信息,该机构负责对企业提供的信息进行查验处理,然后向用户提供会计信息的一种生产方式。这为公共会计信息平台的构建提供了一个基础定义。文章的书写将在这个定义的基础上对公共会计信息平台进行构建。同时,孙玉甫教授还对现行财务会计理论进行了详细地研究,指出公开财务会计信息的本质属性是公共产品,认为财务会计信息的社会化生产模式是解决会计困境问题的根本途径。这是从宏观经济学的角度对会计信息生产模式进行的研究。

上述学者通过对传统会计理论的研究,提出了“社会对账”、会计回归与会计外部化、会计信息生产社会化等创新性理论以期从源头改善会计信息质量。这些理论为文章构建公共会计信息平台的提供了理论支撑。

李端生(2005)从信息需求的角度,提出了建立“需求决定型”会计信息系统的构想。指出现行会计信息系统扼杀了会计信息使用者的多样化信息需求,扼杀了会计信息使用者的主动性;“需求决定型”的会计信息系统,信息供给方即微观经济主体,通过 TPS 系统记录采集企业所发生的全部经济信息,将企业信息系统需要的所有经济数据采集存放于数据库;而信息使用者自主选择数据加工和信息输出的模式,按照自己的需求实时进行信息加工和分析。改变现行财务会计信息生产的“个体化”模式,实现会计信息生产社会化。这一设想为财务信息的“彩色报告”的实现提供了可能,然而,作者并没有指出实现这一目标的会计模式,没有意识到传统会计理论的不足,况且,作为非专业程序设计使用者,为系统的具体运营实现带来了障碍。

李萌等(2006)在《会计信息需求社会化下会计职能的扩展》一文中,通过对传统会计职能和会计信息需求的分析,指出新的会计信息生产模式——会计信息生产社会化。认为会计信息的社会化生产能够拓展传统的会计职能,同时,满足信息使用者的个性化需求,解决由于传统会计职能的缺失不能满足会计信息社会性需求的问题。文章从会计的职能进行分析,先阐述了传统会计的职能,然后又对现行经济环境下会计的职能要求进行了分析,通过新旧对比,指出建立公共信息会计的需求。

上述文章虽然从不同角度进行研究,但其都有着共同思想:改变目前的财务会计信息生产“个体化”模式,实现会计信息生产社会化模式,以从源头上解决目前会计信息生产模式所带来的信息质量等各种弊端,。

周丽丽(2006)也提出了会计信息生产社会化理论,不同于李萌的是,周丽丽是基于经济学的基本原理,对现行会计信息生产模式从理论必然与现实选择两个方面进行了论述,对信息生产社会化理论进行了深入探讨。现行的会计信息生产模式是由企业内部管理当局生产并提供给广大外部信息需求者的,使得外部信息使用者与内部信息提供者之间存在严重的信息不对称及垄断性。本文将基于会计信息生产社会化这一理论基础,构建会计信息生产社会化条件下的公共会计信息平台模型。信息生产社会化为我们构建公共会计信息平台提供了理论上的支持。

王文莲(2005)指出,现行会计理论具有其自身局限性,是现行会计信息失真的根源。因为现行会计理论混淆了社会经济系统和微观经济主体对会计信息生产的要求的不同,忽视了面向社会经济系统提供的会计信息的公共产品属性,形成了依据微观经济主体会计信息系统生产报告社会所需个性化会计信息这一信息生产模式是有缺陷的,所以,根治会计信息造假必须建立面向宏观社会经济系统的会计信息生产理论,即构建公共会计信息理论。文章是对建立公共信息会计系统的原因及其意义的有力阐述。

天津商学院教授董毅在他的硕士研究生论文《公共信息会计基础理论研究》中,详细地阐述了公共信息会计是由政府建立的会计系统。公共信息会计独立于市场各微观经济主体之外,为社会经济活动的参与者和管理者提供信息服务。作者对公共信息会计的基本理论进行了研究。这为我们对公共会计信息的后续研究奠定了理论基础,文章所要构建的信息平台即为公共会计信息平台。

倪均援/迟忠芹等(2007)认为现行的会计信息宏观管理模式具有极大的局限性,不能全面反映会计信息的真实性、可靠性和及时性等方面。为了提高会计信息质量管理,他们对两种会计信息管理模式进行了对比论述,即实行会计信息统一领导、分级管理的个别生产和企业生产相关财务信息,统一提交相关财务数据资料,由一个特殊的公共机构完成会计信息的处理的统一生产这两种模式。并在对比的基础上,构建了会计信息的社会化管理系统。然而,在传统会计理论范畴下,不改变会计信息生产模式的情况下,纵使外部公共机构再怎么分析微观经济主体所提供的财务信息也不能改变会计信息的质量,这种方式只能说是现行会计信息的有效分析利用,却并不能改善信息的生产质量,只是提高了信息利用效率。

李海林(2008)构建了一个财务报表共享平台,从防范会计信息失真的角度将财务报表共享平台设计为五大模块系统,包括了信息转换、信息存储、信息比对、信息提示和信息输出五个模块。外部财务信息使用者如银行金融系统、税务部门、财政局等在各自收到企业报送财务报表后,分别将收到的报表导入企业财务报表共享平台,财务报表共享平台的信息转换模块将把收到的相关报表全部转换成统一的格式并存储。当同一个企业所提供的几份财务报表不一致时,平台的信息提示模块对用户进行提示,用户可以从几份财务报表中选择可信赖的部分如选择“信任银行提供的资产负债表,同时信任税务局提供的利润表”等,获得自己需要的信息。笔者认为该系统并不能解决会计信息失真的问题。作为财务信使用者的普通大众并不具有从一堆报表中选择最真实财务报告的能力;且假如相关单位收到的某企业的财务报告全部缺乏真实性,即使信息使用者选出了某一财报作为自己的信用报告进行相关决策,决策也必定是失败的。财务报表共享平台也没有对相关单位的不同财务报告进行相关的处罚规定,这并不能对企业的造假产生任何成本。假如多头报送的财务报告不一致,财务报表共享平台会采取相

应的处罚措施，企业还可能在报送的财务报告中进行利益的博弈，但这样一来，企业多头报送相关单位重复录入存储又没有了意义，仅仅是资源的浪费而已。文章所要构建的公共会计信息平台将对上述问题予以解决。

倪均援等（2010）在对现有研究进行总结的基础上，深入具体调查了外部使用者对现有会计信息的主要需求，对当前会计信息披露的弊端进行了汇总，并构建了一个企业会计信息平台，并对平台的运营可行性方案进行了讨论。文章给出了企业会计信息平台的三大结构参与者：信息提供者、信息使用者和信息提供与使用者；然而，公共平台的信息依然由企业供给的经过加工处理的，这并不能从根源上保证会计信息的真实性；文章也没有指出，信息的提供者应该提供何种资料，信息的使用者怎样再能使用这些资料，是无偿还是免费，怎样计费等等问题，并未进行深入的探讨。

张永雄（2005）提出运用事项会计理论，对现行会计信息系统(AIS)进行重构的构想。他认为用事项会计理论改造现行会计信息系统需要结合管理信息系统进行，而不能只局限在其内部实行，对会计的职能进行了拓展。会计信息系统及整个管理信息系统，都以事项会计为基础进行设计。本文正是这样一种构想的具体，运用事项会计的理论和 REA 模型的方法构建公共会计信息平台，采集微观经济主体的“原汁原味”的事项信息，对传统的会计信息系统进行改造。

蔡明杰等（2010）认为作为国内具有代表性的 ERP 系统——用友 ERPU8，无论是采购与付款循环、生产制造循环还是销售与收款循环等，基本上都与 REA 会计模型的思想趋于一致。只是用友 ERPU8 采集的业务流程不够全面，各业务流程间的信息也不能够很好的衔接。所以，用友 ERPU8 系统仍是一个介于传统会计信息系统与基利用 REA 模型构建的会计信息系统之间的一个中间产品，但是，这对于我们建设 REA 公共会计信息平台仍是一个很好的开始。文章所构建的公共会计信息平台是在这一基础上的宏观改进。

上述学者从不同角度对现行会计信息系统（AIS）进行了改善，然而，仅从局部的围观的改善是不够的，必须从源头上对会计信息系统的信息获取方式以及存储方式进行改善。文章试图在总结上述学者研究的基础上，利用事项会计原理 REA 模型对会计信息系统从宏观角度进行构架。

## 3 基本理论

### 3.1 会计信息市场失灵理论

从福利经济学的角度看，市场的每一个买者与卖者都是理性“经济人”，都只关心他们自己的福利，但每一个经济人又都被一只看不见的手指引，使得买者与卖者达到总收益最大化的一种均衡状态。然而作为一种特殊商品的会计信息，由于受到会计环境不确定性及其自身不确定性的影响，使会计信息在供求两方面总是存在着一定程度的不均衡，不能达到市场“出清”状态。从市场经济的角度来看，会计信息市场供求失衡的原因是，会计信息市场的竞争性市场运作条件不能达成，会计信息市场所出现的会计信息的垄断性、会计信息的不对称性、会计信息的外部性和会计信息的公共产品属性等的四种不同程度的失灵。会计信息市场失灵是会计信息失真的主要原因之一。

### 3.1.1 会计信息的垄断性

经济学家梁小民(1999)认为,垄断企业是其生产产品的惟一卖者,而且这种产品没有相近的替代品。在这一概念下,会计信息的生产就具有了典型的垄断性质。会计信息反映的是企业的生产经营状况和财务成果等财务信息,而信息是由企业自己进行生产的。由“经济人”假设,我们可知,企业一定只会生产对于自己有利的信息,而不公布负面信息甚至“粉饰”财务信息,以误导外部信息使用者。而外部信息使用者却只有这一种获得会计信息的方式。这就导致了会计信息的生产具有极端的“垄断性”和“不对称性”。根据经济学市场理论可知,垄断市场具有缺陷性,不能实现最优化资源配置和最大化社会福利效用。

因为在传统会计价值法下,会计人员对数据进行汇总或者定价会或多或少的使信息受到损失,而损失的那一部分却很有可能就是用户需要的信息,所以如果用户根据自己的需求函数,对数据进行选择和确定权数将会更加合适的,更能促进资源最优化配置和社会福利效用最大化。

为了限制会计信息的垄断性生产,目前政府采用的方式是“管制垄断者的行为”,即通过制定法律法规等强制规定企业提供通用财务信息报告,而且上市公司的财务报告及其附注必须经会计师事务所审计后才能公布。虽然这些方法在一定程度上提高了会计信息质量;然而,这些方法并没能源头上解决会计信息失灵。在此,我们可以参考“把一些私人垄断变成公共企业”的做法——改变传统的会计信息生产模式,将会计信息的“私有化”生产变为会计信息社会化大生产。

### 3.1.2 会计信息的不对称性

会计信息作为一种特殊的商品,会计信息的生产适应委托代理理论。会计信息的供给方(经营者)所拥有的信息多于需求方(外部信息使用者)所拥有的信息,造成了会计信息市场的不对称性。信息不对称带来的典型后果就是道德风险和逆向选择。因信息不对称而产生的第一个问题是道德风险。由于会计信息的供给方和会计信息的需求方之间存在着利益冲突,会计信息的供给方会存在一定的机会主义倾向,一有机会,会计信息的供给方就会利用信息优势来为自己谋利益,不惜牺牲会计信息需求方利益为代价。因信息不对称所产生的第二个问题是逆向选择。从会计学的角度来看,逆向选择将产生两个方面的问题。一是内部人交易。以经营者为代表的内部人,往往不轻易放弃利用内部信息的机会,以期获取巨额的超额利润。内部人交易会导致会计信息市场成为不公平交易的场所。二是隐瞒坏消息。会计信息的供给方可能知道一些坏消息,但是他们不但不披露,故意推迟披露甚至隐瞒粉饰该消息。这将产生两种负面效应,包括投资者不能有效辨明被投资者的经营成果和财务状况,甚至还会误判导致“劣币驱逐良币”现象的发生。会计信息的不对称所带来的“道德风险”和“逆向选择”两种后果都会导致不同程度的会计信息市场失灵。由于委托代理关系的存在,会计信息不对称是无法根除的,只能在一定程度上对其进行弱化。

目前对市场失灵常用的弱化方式有两种:一是加强激励,对会计信息供给方的有效信息披露进行一定的奖励以资鼓励;然而,这种方式没有法律作为后盾并不能强制实施,况且,会计信息的供给方通过信息造假等方式获得的利益远远超过激励措施得到的收益,作为理性“经济人”使得他们必然选择会计信息造假;二是严格管制。然而,这种弱化方式的效果也并不明显。主要原因是会计信息的供给方的造假成本远远小于收益。会计信息是一种特殊的商品,需要专业人士的审计,因而会计信息造假被发现的时间比较长,而且被发现后的处罚力度也太小。

这需要法律法规的及时出台及严格有效地执行。

### 3.1.3 会计信息的外部性

会计信息的外部性是指微观会计主体所披露的会计信息使其他微观主体或社会遭受到额外的成本或享受到额外的收益,而相关微观会计主体对这种额外的成本或收益很难通过市场价格索取赔偿或者进行支付。会计信息的外部性为会计信息正外部性。会计信息正外部性是指某微观主体提供的会计信息给他人或社会带来额外收益,而他人或社会却不必为享有收益支付所应该分摊的费用。会计信息的正外部性严重影响了会计信息市场的有效运行,其根本原因在于会计信息的外部性使会计信息的私人价值与社会价值不对等。会计信息正外部性会引起会计信息需求过度从而供给不足,而通常微观经济主体所提供的会计信息的数量低于社会所需要的最优水平,会计信息的外部使用者并不据此做出有效决策,这是对会计信息正外部效用的现实例证。会计信息的正外部性的存在必然会使会计信息市场失灵,导致会计信息资源配置偏离完全竞争条件下的“帕累托最优”状态。

参照经济学中解决外部性问题的两种方法,会计信息的外部性也有两种方法:政府直接管制及外部效应内部化。目前采用的都是第一种方法——通过政府对会计信息的生产进行直接管制。政府出台法律法规规定会计信息的提供时间、提供内容等,并要求企业财务报告经会计师事务所审计。然而,会计信息造假的事件依然频频报出。我们为什么不考虑第二种解决方法呢?外部效应内部化,即会计信息的外部加工。建立公共会计信息平台,有微观经济主体提供其原始经济信息,由平台对微观经济主体的原始信息进行加工,解决会计信息市场的外部性问题。

### 3.1.4 会计信息的公共物品属性

会计信息具有公共物品的属性。会计信息的供给不具有排他性,其他经济人能够不花成本地加以利用;同时,会计信息还具有公共物品所具有的非竞争性特征。因为任何人对会计信息的掌握和使用,都不会减少其他经济人对相同会计信息的掌握与使用,每个经济人都以均等地机会获取财务报告所传递的微观经济主体的财务信息。

作为公共产品,会计信息具有的无偿使用的特征。会计信息提供者并不能对提供会计信息收费;同时,会计信息的使用者也都会“搭便车”。因而,会计信息的提供者缺乏引导和创造需求的主动性,甚至微观会计主体在不违反法律法规规定的情况下,会为了降低成本而尽可能地减少会计信息的生产,从而造成会计信息的生产不足,无法充分满足使用者的信息使用需求。

可见,正是基于会计信息的公共物品属性和外部性这两个特征,微观经济主体生产会计信息产生的成本和得到的收益并不对等。因而,微观经济主体不会生产“适当”数量与高质量的会计信息,也就使会计信息的供给和需求并不能达到会计信息市场供求平衡状态。会计信息的公共物品特征导致了会计信息市场的无效率。为了改善这种无效率,必须要改变会计信息的公共产品属性才能从根本上解决问题。

## 3.2 会计信息管制

丹尼尔·F.史普博(1999)提出,会计信息管制,是指政府财政部门从宏观角

度对会计信息市场的干预,包括制定会计准则等对会计信息质量数量、会计信息的表现形式以及会计信息供给需求关系的管制(吴联生, 2000)。

目前而言,会计信息管制似乎是解决各种会计难题的“万能钥匙”。可以说,国家财政部门对会计信息的管制一定程度上削弱了会计信息市场的失灵程度,促进了会计信息资源配置的“帕累托改进”,并且一定程度上保证了社会公众利益。

然而,政府的信息管制并不是万能的,并不能从根源上解决会计信息的失真问题。同时,多项实证研究表明,政府干预的范围和力度若超过了弥补“市场失灵”的合理限度,也存在危害。文章试图从宏观角度进行会计信息“管制”,以期解决会计信息市场失灵的程度。

### 3.3 委托代理理论

委托代理关系是指根据签订的契约,行为主体指定或雇佣其他行为主体为自己服务,并授予其他行为主体一定的决策权利。从社会的宏观角度来讲,会计信息使用者与会计信息提供者之间就有委托代理关系的存在。

传统财务会计信息是由微观经济主体的财务人员进行生产的。作为理性经济人,微观经济主体将会倾向于选取对自己有力的财务信息向外披露;而对自己不利的信息微观经济主体会轻度披露甚至隐瞒不报。这是因为利益相关者作为会计信息的外部使用者,与会计信息的生产者微观经济主体之间,存在委托代理关系。而委托代理关系带来了困境:道德风险和逆向选择。公共会计信息平台的构建能够解决传统会计信息生产中因委托代理关系的存在而带来的道德风险和逆向选择问题。公共会计信息平台提供的信息是由作为非利益相关者的第三方提供的。

### 3.4 波特的价值链分析理论

事项会计的事项设计是根据企业价值链进行的设计。McCarthy 等在 1998 年提出了会计信息系统演变的基本分类。他们对历史上变迁的会计信息系统进行了总结,共有 10 种类型,并把这 10 种类型的会计信息系统进一步划分为下述三种结构。

第一种系统结构是经典会计恒等式“ $\text{资产}=\text{负债}+\text{所有者权益}$ ”。这种结构是对微观经济主体的会计事件采用借贷会计分录,的方法来记录微观会计主体的会计业务活动。

第二种系统结构是一种混合结构。这种结构对经典会计恒等式“ $\text{资产}=\text{负债}+\text{所有者权益}$ ”有一定的超越。物料需求计划(MRP)系统和作业成本(ABC)系统都属于这种结构。

第三种系统结构不局限于微观经济主体的会计事项,而是致力于采集与所有关键业务事件相关的事项信息。以迈克尔·波特的价值链分析为基础的系统属于这种结构。

以事项会计法为基础构建公共会计信息平台,其首要内容是分析微观经济主体的价值链。微观经济主体的价值链是包含获取事项、生产转换事项、营销和向顾客交付产品与劳务所必需的一系列作业的价值。微观经济主体的价值链的分析包括产业外部价值链分析和内部价值链分析。产业价值链分析是指从宏观角度,对整个产业进行产业价值链分析。内部价值链分析是指分析微观经济主体内部范

围内各种业务活动的流程。运用事项会计法构建公共会计信息平台,打破了微观经济主体内部各职能部门间的界限,有利于优化微观经济主体的业务流程;同时,事项会计采集所有业务事项信息的要求,能够使微观经济主体的财务与业务协同一致相互吻合。

### 3.5 REA 会计模型

美国密执根大学的 McCarthy 教授在“事项会计”概念基础上,于 1982 年在其发表的《会计评论》论文中首创了 REA 会计模型。REA 会计模型主要包括 Resources (资源)、Events (事件)、Agents (参与者)。本文中的 REA 会计模型是指采用 Resources (资源)、Events (事件)、Agents (参与者)和 Time (时间)、Location (地点)构成主要属性的事项会计事项信息表的会计模式。在原有 McCarthy 教授的 REA 模型的基础上,增加了时间地点等其他重要属性向量。

### 3.6 事项驱动原理

事件驱动是将会计处理过程与业务执行过程相融合,当微观经济主体发生一项业务时,会计信息系统的程序指令开始执行,形成一个功能灵活强大的信息系统。在业务事件驱动的会计信息系统中,当相关业务发生的同时,相关财务人员将原始数据输入到公共会计信息平台的业务数据库中进行原始储存;当信息使用者需要时,进入公共会计信息平台的人机交互系统,利用事件驱动程序原理就可驱动相关信息代码获取所需的个性化信息。事件驱动方法在产生不同的视图同时,避免了数据不完整及冗余性。



## 4 公共会计信息平台的构建

公共会计信息平台是一个覆盖全社会微观经济主体的信息平台，由国家财政部门负责组织实施。通过立法或行政手段规定相关企业、金融系统、税务系统、工商管理系统等微观经济主体不再采用传统 DCA 会计体系存储会计信息的模式，而是运用 REA 模型将微观经济主体的事项信息录入公共会计信息平台进行存储；国家组织并且促进财务软件开发商研究开发 REA 模型会计信息系统，促进公共会计信息平台的建设实施。

### 4.1 公共会计信息平台的可行性分析

建立公共会计信息平台是治理财务会计信息失真的根本对策，下文将从微观和宏观角度展开，对建立公共会计信息平台的可行性进行分析谈论。

#### 4.1.1 公共会计信息平台的微观可行性

公共会计信息平台的信息来源于公共会计信息平台内部各微观会计主体的各个信息子系统。公共会计信息平台的信息验证工作是从社会经济活动的各微观主体获取信息，而作为社会成员各微观经济主体之间，必将形成可以相互参照的经济事项信息。由于该平台是覆盖全社会所有生产企业和单位以及个人的国家信息平台，它可以获得各个主体任何一个环节上的信息，并对这些信息进行可靠性检验。如果一个微观经济主体提供了一项不能经过其他微观经济主体验证的信息，就表明有至少一个微观经济主体提供的信息的不具有可靠性，公共会计信息平台会立即将这种情况自动反馈给社会经济监察机构，由社会监察机构对相关微观经济主体的活动进行检查，对相关违法的微观经济主体按照相关法律规定进行处罚；同时，公共会计信息平台具有很强的时效性的强大功能。这就保证了每个微观主体只能向公共信息会计系统提供能够通过其他微观经济主体和银行金融机构、工商管理部门、海关部门、税务部门以及统计等部门验证的真实可靠的信息，从而满足公共会计信息平台对会计事项的质量的要求。各微观经济主体提供的原始经济信息的质量保证为公共会计信息平台的构建提供了微观上的可行性。

#### 4.1.2 公共会计信息平台的宏观可行性

公共会计信息平台对微观经济主体非公共产品信息的保护、公共会计信息平台技术上以及公共会计信息平台经济上的可行性构成了公共会计信息平台的宏观可行性分析。

##### 4.1.2.1 公共会计信息平台对非公共产品信息的保护

公共会计信息平台要求每个微观主体提供其进行生产经营活动的所有经济事项的相关信息。这就使得信息的保密工作显得尤为重要。

公共会计信息平台虽然汇总了各微观主体从事生产经营活动的所有信息，但只将属于公共产品的那部分信息向外提供，不会损害微观主体在市场经济活动中的竞争地位，也不会泄露国家机密。为保证公共会计信息平台不泄漏非公共产品的那部分信息，可以借鉴“三金工程”类似的信息专网的构建技术。构建只有信息专网系统内的计算机才能进入该子系统并向其输送数据的专用信息网络，从技术方面对微观经济主体的信息安全采取有效地防范措施；而专网系统外的普通

计算机使用者通过身份验证和权限的获取信息，从而保证了微观经济主体事项信息的安全。

#### 4.1.2.2 建立公共会计信息平台的技术可行性

现代信息技术已经使得现代社会成为信息化、网络化的社会。网络经济时代的到来，以计算机为核心的网络信息处理技术发展，已经提供了建设公共会计信息平台的能力。

从实践上看，“三金工程”系统的成功建立运营、全国银行系统以及航空铁路售票系统的联网等已经证明建立一个覆盖全国的信息网络在技术上是可行的。根据我国企业信息化的研究表明，绝大多数的微观经济主体都已经建立了自己的会计信息系统，公共会计信息平台只需要将其纳入到公共会计信息平台的 Intranet 中，并对原有的会计信息系统进行改造即可。

#### 4.1.2.3 建立公共会计信息平台的经济可行性

建立公共会计信息平台可能会需要大量初始的资金投入，但随着“三金工程”系统、银行系统的成功运营的基础上，实现公共会计信息平台地整合，所需的初始投入并不会很大。而公共会计信息平台的运行费用会因平台功能的整合而降低。更主要的是，公共会计信息平台运行的效益是巨大的。公共会计信息平台可以节约原来大量消耗的社会审计成本，还可以防止巨额税款的流失。所以，我们初步预见，建立公共会计信息平台在经济上是可行的。当然，具体确切的的经济效益分析需要在公共会计信息平台实施前进行分析。

综上所述，建立公共会计信息平台无论在微观层面还是从宏观角度讲都是十分可行的。

## 4.2 公共会计信息平台的构建

公共会计信息平台是一个覆盖全社会的平台，由国家财政部门组织实施，如通过立法或行政手段规定相关企业、金融系统、税务系统、工商管理系统等微观经济主体不再采用以往的会计信息存储模式，而是选用 REA 模型将微观经济主体事项会计信息存储录入公共会计信息平台。国家组织并且促进财务软件开发商研究开发 REA 模型会计信息系统是促进公共会计信息平台建设的首要步骤。基于各种研究报告显示，我国的企业信息化程度颇高，这就意味着大部分的企业都在应用财务软件系统；在软件开发商及国家的督促下，企业也必将逐步采用 REA 会计模式进行会计信息的生产。当然，这需要一个逐步的过程。国家可以先在个别省市进行试点，看效果来决定推广的速度以及对公共会计信息平台进行质量改善。

文章将公共会计信息平台分为三大子系统：国家公共会计信息平台、行业公共会计信息平台 and 微观主体会计信息平台。国家公共会计信息平台隶属财政部；行业公共会计信息平台按行业来划分；微观主体内部的信息平台是建立在微观主体内部，负责向当地行业公共会计信息平台提供经济信息。这种设置法能够使国家财政部门宏观把控公共会计信息平台的建设，同时按行业划分也能够使得各行业按照自己的要求更好地设计自己的系统，并按照某些微观经济主体的特殊业务更有效地对系统平台进行二次开发。

#### 4.2.1 公共会计信息平台的构架原则

传统的财务会计信息系统是基于会计流程而不是基于微观经济主体的业务流程设计的,即使是在 ERP 这种高度集成的企业信息系统中,其会计信息系统也是按照财务会的原理建立的,也没有将财务流程与业务流程相融合,将财务信息和非财务信息提供给信息使用者。在根据 REA 模型构建的公共会计信息平台中,REA 模型根据复式记账的原理把这种经济事项之间的关系反映到数据库结构中。

REA 延续了“事项会计”的思想,以满足不同决策所需信息为目标把会计对象抽象为由经济资源(Resource,用 R 表示)、经济事件(Event,用 E 表示)、参与者(Agent,用 A 表示)、时间(Time,用 T 表示)和地点(Location,用 L 表示),及其相互之间的联系。模型对象之间的联系包括经济事件的双重性关系和经济事件经济资源之间的存量流量关系以及参与者之间的控制关系。基于 REA 模型建立的数据库可以记录资源、事件和参与者的任何有决策意义的属性数据。经济事件(E)是包含微观经济主体发生的所有经济事项;参与者(A)和单位是指经济事项涉及到的有关人员;事件—参与者关系称为控制关系;“存量—流量联系”把资源与引起资源存量变化的事件联系起来。内部参与者与内部参与者还有责任关系的存在,描述上级对下级进行控制和下级对上级负责的关系。

REA 模型是用 E-R 方法建立的。E-R(Entity-Relationship Approach)数据模型是用 E-R 图来描述现实世界的概念模型,E-R 图有三个基本要素:实体、实体关系及实体表间关系。基于 E-R 的实体表,必须只包含一个主体的信息,如关于客户信息的表、存货信息的表和银行存款信息的表等。实体表的信息按照 REA 会计模型的思想分为经济资源、经济事件、参与者、经济事件发生时间和地点等;其次是建立表间关系,以便将各个信息表的信息联系起来,然后是使用相关查询程序,如 SQL 数据库、QBE(Query-By-Example 关系数据库管理语言)等,信息使用者就可以从系统获得所需要的所有信息。

REA 模型中的实体间关系有四种。资源—事件关系,也称存量—流量关系,用于表示增加或减少资源的事件;事件—事件关系,亦叫做二元关系,用于表示一个业务循环中导致两组资源一增一减的事件之间的关系,如销售与收款循环,即是二元关系;事件—参与者关系,即控制关系,可以被进一步细分为事件—内部参与者和事件—外部参与者关系;内部参与者—内部参与者关系,即责任关系,用来描述上级与下级之间的控制和责任关系。

在 REA 数据库中,实体表不仅记录了微观经济主体内部雇员及其隶属关系的数据,还记录了客户、供应商、投资者、债权人等相关外部实体的数据。客户关系管理、供应链管理以及其他相关利益集团关系管理都可以从数据库中获得基本数据。

McCarthy 曾对 REA 模型的特点总结为三种:基于数据,即指数据以最原始的形式“原汁原味”地进行存储,并且能够逆向查询;基于语义,指可以用文字、图形等形式进行模型描述,易于使用者理解和使用;基于结构化,是指 REA 模型有一定的存储模板,都具有特定的特征向量描述。

#### 4.2.2 公共会计信息平台的会计事项

社会上的微观经济主体的类型有生产制造企业、产品流通企业和服务业等等,把每类微观经济主体的主要业务进行分类,并将每项业务事项编号,构造业务事项数据库。公共会计信息平台对所有微观经济主体进行唯一编码。每个微观

经济主体在发生相关业务时，登陆公共会计信息平台中，输入自己的唯一编码，权限验证后，将所发生的经济事项录入到公共会计信息平台的事项数据库中。公共会计信息平台运用 UDF（User-Defined Functions）数据库，给每个微观经济主体一定的自由发挥空间，由他们自行定义系统中不存在的数量业务或者是事项数据库中沒有进行定义的事项属性，进行补充。

不管微观经济主体提供何种商品还是服务，根据波特的价值链原理，其至少都有这三种类型的业务活动：获取/支付业务、转换业务以及销售/收款业务。如图 4-1 所示，

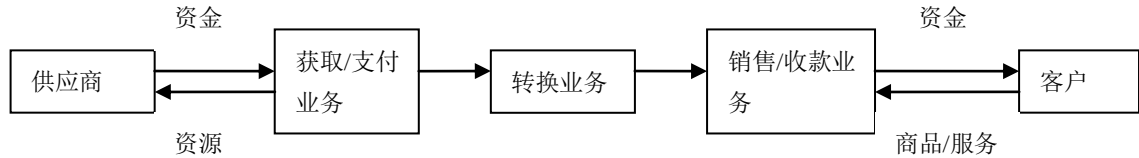


图 4-1 一般业务流程图

微观经济主体的获取/支付业务是获取微观经济主体经营活动所需要的资源，并将获得资源需要的款项支付给其供给方。需要获得的资源包括人力资源、客户关系、资金、存货（包括原材料、商品等）、固定资产（包括机器设备、不动产等）、无形资产以及微观经济主体所需要的法律财务等其他服务。

微观经济主体的转换业务是指将微观经济主体获得的资源转换成客户所需要的产品或服务。转换业务包括生产制造等类型。

微观经济主体的销售/收款业务包括微观经济主体向其供应链的下游客户交付产品或服务并进行收款活动事项。

信息事项表是对微观经济主体的基本信息以及其所发生的经济业务进行的事项描述，事项信息表中包含事项所涉及的资源、参与人员、事项发生时间、资源存放地以及其他重要信息。微观经济主体的基本信息事项和业务事项，其中基本信息事项为非会计事项，业务事项中涉及到会计处理的为会计事项，剩下的为非会计事项。基本信息事项包括微观经济主体的基本情况、资源（人力资源、客户关系、供应商、产品、折旧与摊销等）等基本事项。

表 4-1 基本信息事项

基本信息事项库	事项信息
企业基本信息	行业代码、企业代码、组织机构代码、营业执照、工商登记等
人力资源	姓名、性别、联系方式、入职时间
客户	姓名、联系方式、地址、销售占比、
供应商	姓名、联系方式、地址、采购占比
银行账户	开户行、卡号、开户行地址
产品	名称、规格、类别、内部码
折旧与摊销	产品编号、预计使用年限、折旧率、残值率

公共会计信息平台的事项输入采用事项信息的方法。事项信息包括每一笔经济事项的各种 REA 向量。诚如约翰逊（1970）所言，无法对事项的全部特征进行计量，但会计应该将微观经济主体相关事项的所有主要特征向量描述出来；利用这些信息，信息使用者可以了解微观经济主体事件发生的相关状况，依此能够预

测未来相关事件发生的性质和发生的可能性。事项凭证的经济向量应该包括以下主要信息：事项编号（Event）、参与人（Agents）、涉及资源（Resources）、发生地点（Location）以及发生时间（Time）等，其中参与人员包括内部参与者和外部参与者，内部参与者如计划人员、生产人员、销售人员、财务人员、管理人员；外部参与者如运输公司、客户、银行、供应商、审计部门、统计部门、税务部门以及工商管理部门等等。事项信息表的形式设计如下表所示：

表 4-2 事项信息表

事项编号：	时间：
1 涉及资源：	2 发生地点：
3 参与人：	

除了这些重要的共有的属性外，其他的相关资源属性可由企业自行定义、自行添加，这样更能保证公共会计信息平台提供信息的丰富性、全面性。

一般来说，每个实体都是一种关系。识别这些不同关系之后，应该定义键属性，用于唯一标识表中每一行的属性，若有多个属性可以成为主键，我们将这些属性称为候选键。但并不是关系中每个属性都可成为键属性。比如，在获取事件表中“存货编号”不能作为键属性，因为多个获取存货事件可能由同一购销合同得到，因此，将购销合同号设为主键。E-R 数据模型的表间关系有三种：一对一（1:1）、一对多（1:M）和多对多（M:N）。在数据模型中，一对一关系表示一个表中的记录在另一个表中之多有一个记录与之相关。一对多关系，即是一个表中的记录，在另一个表中可以有 M（ $M \geq 0$ ）个相关的记录，但另一个表的一个记录只能与该表中的一个记录相关，如“供货商”与“购货定单”之间就是一对多的关系。第三种是多对多关系，即是一个表的一个记录在另一个表中可以有 N（ $N \geq 0$ ）个与该记录相关的记录；反过来，另一个表中的记录也可以在该表中有 M（ $M \geq 0$ ）个与之相关记录，如“购货定单”与“存货”之间就是多对多关系。

下文将具体对微观经济主体的事项信息表进行设计，由于上文曾说过，用友 ERP 是介于传统会计信息系统和事项会计信息系统之间的一种工具，而用友软件系统中对一些非会计事项信息的采集已经足够精确，故本文只对涉及的重要会计事项信息表进行设计。

公用会计信息平台中的编码规则模仿我国二代身份证编码方式，依次是地区代码、行业代码、微观经济主体代码，最后是微观经济主体的事项代码，其中基本信息事项的代码为 1，业务事项代码为 2，具体事项信息为三位编码，例如，山东省青岛市崂山区为 370212，行业代码 001，微观经济主体代码 000001，基本信息事项库 1，具体事项代码 001。那么，对文章中涉及的事项具体编码如下：基本信息事项 001，人力资源事项 002，银行账户事项 003，客户事项 004，供应商事项 005，产品事项 006，折旧与摊销事项 007；获取事项 008，开收发票 009，运费分摊事项 010，产品验收入库 011，支付获取款项 012，工资事项 013，领料生产 014，质检入库 015，产品出库 016，收取款项 017 等等。

### （1）基本信息事项库

由公共会计信息平台对社会微观经济主体的行业、微观经济主体自身等事项进行统一编码，基本信息事项包括微观经济主体的名称、行业、法人代表、联系电话、传真号码、电子邮箱、注册地址、营业执照代码、组织机构代码和贷款卡号等基本情况。最好在公共会计信息平台中扫描录入这些证件原件，包括法人身

份证等的扫描件，以便查询验证。

表 4-3 基本信息事项

事项编号：001

微观主体编码：	行业代码：
法人代表：	联系电话：
传真号码：	注册地址：
电子邮箱：	营业执照代码：
组织机构代码：	贷款卡号：
主营业务：	

微观经济主体的人力资源编号也是由公共会计信息平台进行统一设置。当某一微观经济主体获得某人力资源时，到系统中输入其唯一编号即可，无需自行设置。这样，人力资源的编号就具有了唯一性。便于微观经济主体对其以往的业绩进行评估与管理。其中，人员编号可以采用相关人员的身份证号，鉴于身份证号的唯一性，以及二代身份证的有磁性安全性等，人员编号在整个公共会计信息平台中不会改变，这有利于对人力资源的评估与管理。

表 4-4 人力资源事项

事项编号：002

人员姓名：	人员性别：
入职时间：	电话号码：
电子邮件：	家庭住址：
人员类别：	部门：
人员编号：	

当然，微观经济主体的银行账户的编码相对于某一微观经济体也是唯一的。所以在涉及到购销业务付款时，在其关联业务的对方信息系统中，可以使用统一编号。

表 4-5 银行账户事项

事项编号：003

银行卡号	开户银行	开户行地址

在设计某一微观经济主体的客户事项库时，对其客户进行编码时，只需从公共会计信息平台中输入其客户的名称或者编码即可。因为微观经济主体在公共会计信息平台中都有唯一的 CIS 编码，所以无需某一微观经济主体再耗费精力编码。同理，供应商事项信息表的设置也是如此。但因为某一微观经济主体的银行账户并不是唯一的，所以在进行设置的时候需要将银行账户加入到信息事项表中。

表 4-6 客户事项

事项编号：004

客户名称（微观经济主体编码）：	客户级别（消费）：	信用等级：	银行账户：

表 4-7 供应商事项

事项编号：005

客户名称（微观经济主体编码）：	客户级别（消费）：	信用等级：	银行账户：

站在公共会计信息平台的宏观角度看，无论是原材料、半成品、产成品还是站在微观经济主体角度来讲的固定资产、无形资产，都是宏观角度的产品。固定资产、无形资产也都是另外一个微观经济主体的产品事项。所以公共会计信息平台的产品事项库囊括了原材料事项、产品事项、固定资产事项以及无形资产事项。产品事项信息表的设计格式如下表所示：

表 4-8 产品事项库

事项编号：006

产品代码	产品名称	产品类别	产品规格	产品内部码

因为公共会计信息平台中的产品囊括了微观经济主体的各种原材料、半成品以及产成品，公共会计信息平台为了便于宏观管理，事项唯一编码，不可能编码非常详细；而从微观经济主体的角度来看的话，编码的不详细又不利于微观经济主体的产品管理，比如原材料中的螺丝钉，螺丝钉可能会包含很多种规格，微观经济主体可以自行对这些产品进行详细的内部续编码，便于管理。

产品事项库的这种设计方案涉及到从微观经济主体角度看，其固定资产、无形资产、低值易耗品的折旧和摊销。那么在涉及到微观经济主体的固定资产、无形资产和低值易耗品时，即微观经济主体从外部购入的用于其生产经营增值业务以及其管理事项时，还要涉及这些资产的折旧与摊销。折旧与摊销的方法在公共会计信息系平台中有多种方式供会计信息使用者选择，存放在公共会计信息平台中的报告工具库中。

表 4-9 折旧与摊销事项

事项编号：007

产品编号	预计使用年限	折旧率	残值率	管理人员

## （2）业务事项库

由公共会计信息平台对获取/支付业务事项、转换业务事项和销售/收款业务事项处理时，主要步骤如下文所示。

### 1) 获取/支付业务

微观经济主体获取的资源包括资金、存货、固定资产、无形资产等，即微观经济主体所拥有的“物”。用 REA 模型的方法构建资源事项表。获取事项包括内部获得（生产）以及外部获得（购买）。假设内部获得也需要“购买”，签订购销合同，只不过用的是内部购价，且每份购销合同都是开具发票的。获取事项按照发票号设置，每一个发票号是一个事项信息，而每一个合同号可能代表采购不

止一种材料，所以资源编号不唯一，可以大于等于一；单价指的是资产的购买单价等信息。

表 4-10 获取产品事项

事项编号：008

发票号：

时间：

产品编号	数量	单价	供应商编号	信用条件

对应传统会计借贷方程，

借：材料采购

贷：应付账款

应缴税费—增值税(增值进项税额)

获取人力资源事项，并不涉及到传统会计方程，且某一微观经济主体的人力资源也可从其人员编号中进行获取，故此，不再进行详细设置说明。

当微观经济主体开收发票时，事项信息表设置如下：

表 4-11 开收发票事项

事项编号：009

发票号：

时间：

产品编号	数量	金额	增值税率	增值税额

供应商：

采购商：

假设运费发票另行开具，那么还要考虑运费的分摊原则，比如按照产品的价值、数量、重量、体积等等，将运费分摊到哪些产品成本里去或者是直接计入当期损益“管理费用”中。运费的分摊原则由公共会计信息平台统一提供多种，信息使用者可自行选择使用哪一种分摊原则。

表 4-12 运费分摊事项

事项编号：010

时间：

发票号	产品	入库单号

在微观经济主体收到发票等凭证时，若是对应产品，相应的传统会计借贷方程为：

借：某产品（原材料、存货等）

贷：银行存款等

若是对应服务，则需要看相应的“服务”是为何种产品服务的，根据一定的成本分摊原则进行分摊。因为微观经济主体在向公共会计信息平台录入原始数据的时候，已经选择了自己的行业等信息，所以在外部信息使用者选择报告工具的时候，



公共会计信息平台会根据微观经济主体的行业类型主营业务等信息自动匹配会计分录，从而生成正确的会计报告。

将材料验收入库事项设置唯一编号，这一事项涉及到发票号、产品编号、实收数量、仓管员和仓库号等信息，其设计如下表：

表 4-13 产品验收入库事项

事项编号：011	发票号：	时间：		
产品编号	实收数量	质检员	仓管员	仓库号

不考虑不合格产品，（不收）即不考虑退货 这样即可从购销合同号中看到收发货数量，从验收单数量就可以看到验收次数。

借：原材料

贷：材料采购

微观经济主体对获取的资源进行付款，虽然每一张发票上都有具体的金额，但是并不意味着实际的业务流程中，经济事项的另一方会全额付款，或者会分几次才能付清一张发票的款项，或者一次付了好几张发票的款项等等的事项都会发生。所以公共会计信息平台在采集时将付款对发票付款，并要求采集对每张发票的支付金额，这样可以加强公共会计信息平台的信息验证功能，加强对发票的管理。具体事项信息表设计如下：

表 4-14 支付款项事项

事项编号：012	财务人员：	时间：
银行账户	发票号	金额

对应传统 DCA 借贷方程：

借：应付账款

贷：银行存款

微观主体的经济事项还涉及到人员工资的发放事项，人员工资的发放贯穿整个微观企业的经济流程，仅在此做表述。其中工资单的制作在现行用友软件系统中也以相当成熟，在此不作讨论。

表 4-15 工资事项

事项编号：013	财务人员编号：	时间：
人员编号：	工资卡号：	
人员类别：	部门：	
银行卡号（微观经济主体）：		

复式记账方程为，

借：应付职工薪酬

贷：银行存款等

## 2) 转换业务

转换业务包括生产制造等事项，在此，只对生产制造事项进行阐述。

表 4-16 领料生产事项

事项编号：014

领料单号：

时间：

产品编号：	产品数量：
耗费材料：	耗材数量（计划）：
耗材数量（实际）：	生产线：
生产人员编号：	

借贷分录如下，

借：产品 B—在产

贷：产品 A

当产品 B 生产完工，经过质量检验，存储入仓库时，质检入库事项信息表如下表，

表 4-17 质检入库事项

事项编号：015

入库单号：

时间：

产品编号：	产品合格数量：
不合格产品数量	生产人员：
完工程度：	质检人员
入库数量：	仓储人员：
仓库号：	流水线：

当微观经济主体的产品完工时，最重要的事莫过于成本的核算分配。然而，在传统的成本会计以及 ERP 系统中，对于微观经济主体的产品成本有着成熟的核算分配体系，文章不再赘述。

## 3) 销售/收款业务

销售/收款业务包括签订销售合同事项、交付产品或服务 and 收款事项等。仍与转换/付款业务过程一样，假设每一份销售合同都开具发票，不存在偷税漏税的现象。那么，在销售/收款环节，涉及到的发票业务与转换/付款业务环节是一样的，如下表，

表 4-18 开收发票事项

事项编号：009

发票号：

时间：

产品编号	数量	金额	增值税率	增值税额

供应商：

采购商：

对应的会计借贷分录为：

借：应收账款

贷：主营业务收入

应缴税费—应交增值税（销项税额）

相关人员将涉及的相关合同编号输入系统中，并将签订的相关合同的原件扫描至系统中，以便验证真伪（如印章的验证等），当然纸质版的也需要按照相关规定保存。在公共会计信息平台中，供应商开出发票时，是一种主动的行为；采购商在这一环节中，应该是“被动”的接收发票；采购商没有必要再去重复录入相同的事项信息，而是可以直接在公共会计信息平台中“确认”即可。公共会计信息平台从宏观角度出发，为我们省去了很多冗余的环节，节约了社会资源。

在销售/收款业务中涉及到出库业务环节，出库业务环节是入库业务环节的反方向，具体事项信息表如下表所示，

表 4-19 产品出库事项

事项编号：016	发票号：	时间：		
产品编号	出库单号	发货数量	仓库号	仓管员

同理可见，销售/收款业务环节的收款事项也是转换/付款业务环节的反过程，收款事项信息表的设计如下：

表 4-20 收款事项

事项编号：017	财务人员：	时间：		
银行账号	发票编号	金额		

对应会计分录为，

借：银行存款等

贷：应收账款

#### 4.2.3 公共会计信息平台的信息流程

微观经济主体的各项经济业务作为经纪业务事项采录到公共会计信息平台中，公共会计信息平台经过计算机定义，将各种业务事项分为会计事项和非会计事项。信息使用者在使用公共会计信息平台时，只需按照自己的要求选择相应的键，即可得到相应的按需报告。公共会计信息平台的信息流程图如下所示：

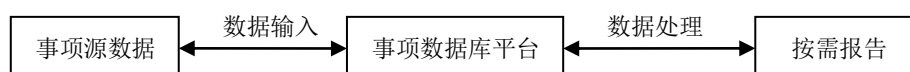


图 4-2 REA 事项信息会计平台原理模式

公共会计信息平台的设计，运用了源事项数据库、模型库和知识库的“三库理论”的开发技术以及事件驱动的方法。

源事项数据库是微观经济主体的所有业务活动数据，包括基本信息事项和业务事项，也可分为会计事项信息和非会计事项信息；模型库提供了可供信息使用

者选择的各种计量核算模型和管理决策模型；知识库包含了各种会计信息处理规则等知识；人机交互系统主要是按照信息使用者的信息需求，生成用户所需要的信息报告。公共会计信息平台中的计算机具有机器学习反馈功能，有利于根据用户的需求建议改进完善公共会计信息平台，也有利于公共会计信息平台记录最常被用到的信息选项，帮助对公共会计信息平台的功能进行改进。

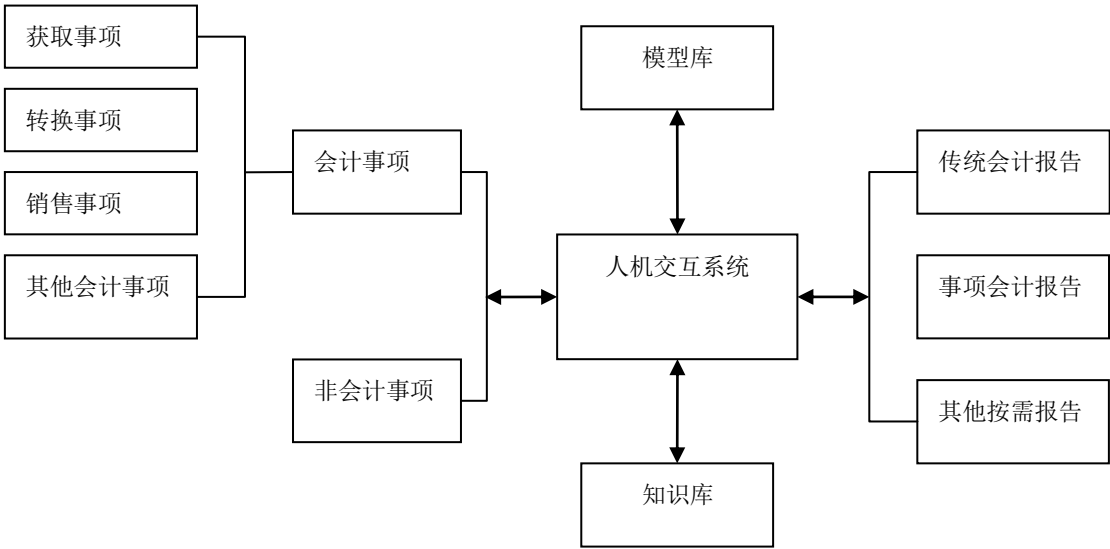


图 4-3 事项实体模型

公共会计信息平台将社会中的微观经济主体首先进行行业分类，并对行业以及微观经济主体进行唯一编码（CIS）。每一行业的微观主体所涉及到的经济业务应该是相似的，所以平台要做的工作就是将每一类企业的经济事项进行分类。平台将这些事项设计成一个体系——经济事项库。因为有些经济事项是和会计事项相对应的，即需要记账的经济事项；而有些经济事项是没有相应的会计事项对应的，即不需要记账。这些不需要记账的经济事项就是微观经济主体的非会计事项信息，作为对微观经济主体的会计信息的补充。

当微观经济主体发生经济业务时，相关人员登录到公共会计信息平台中，首先输入微观经济主体所对应的唯一编码，公共平台会自行匹配到行业类型中；然后将微观经济主体的经济事项上报给公共会计信息事项平台，经济事项需要包括经济资源（Resources）、经济事件（Events）、参与者（Agents）、地点（Location）、事件发生时间（Time）等事项信息关键属性向量；同时还需要并将原始凭证彩色扫描到系统中。接下来，公共会计信息平台会对这一经济事项进行验证。一方面验证凭证的真伪；另一方面，信息流是双向的甚至多项的。经济事项的发生都是在两者之间进行的，甚至还会涉及到第三方、第四方，其中还会涉及到税务部门，电力公司、自来水公司、银行系统等等，而这些系统也是纳入到公共会计信息平台体系中的。所以在一项经济事项发生时，至少会涉及到两个微观经济主体在公共会计信息平台中录入相关事项信息，平台可以通过这种方法进行验证微观经济主体经济事项的真伪。若为假，则反映到平台的中监管部门系统，进行相应的出发监管措施；若为真，则进行平台的下一步：信息的处理。在公共会计信息平台网络中，进行程序定义，将微观经济主体的经济业务事项划分为会计事项和非会计事项，会计事项诚见本文设计的会计事项信息表。信息使用者可以通过权限设

置进入公共会计信息平台的用户库，进一步选择自己的信息生成模式，生成信息报告。信息使用者根据自己的需求选择生成相应的财务报告，使得财务报告样式呈现多样化与个性化。公共会计信息平台会在其源事项数据库、方法库以及模型库的协同处理下，生成信息使用者需要的各种报告。信息的使用者可以根据得到的按需报告做出各种决策判断。

这样，我们的国家宏观部门，既可以从中获知某一微观经济主体的财务状况，也可以看到某一类微观经济主体，即某一行业，的财务信息，当然，也能够得到整个国家范围内微观经济主体的财务经营状况以及其他所需相关信息。相比传统会计信息系统，公共会计信息平台可以提供不只是上市企业的财务信息，也可以提供其他非上市企业的财务信息；提供的也不只是简单的三张报表等财务信息，还包括其他的非财务信息；微观经济主体的计量方式也不是原来的货币计量，而且有许多非货币计量方式；微观经济主体采用的也不仅仅是历史成本，而是按需选择相应模式，这使得我们的报告更真实，更具相关性。

4.2.4 公共会计信息平台的信息验证

公共会计信息平台的信息验证指的是对微观经济主体向公共会计信息平台提供的经济事项信息进行对比、分析、检查、证实等工作，目的是对微观经济主体宣称的经济活动的真实性、合理性、合法性、有效性进行验证，从而实现对微观主体的经济活动进行监控与管理。公共会计信息平台的微观经济主体囊括了社会经济活动中形形色色的经济主体，包括各类企业、银行金融机构、会计师事务所、法律部门、审计机关、税务机关、统计局、工商管理部门等等。

公共会计信息平台的信息验证类似于现行 DCA 会计体系中微观会计主体的原始凭证审核验证工作，但又与其不同。现行微观会计主体对原始凭证的审核大部分是在微观主体内部进行，割断了经济活动的联系。公共会计信息平台的信息验证更多的是从所有微观主体获取经济活动的信息，通过经济活动的双方甚至多方对经济事项进行验证，可以实现对经济活动的全面把握。如图所示：

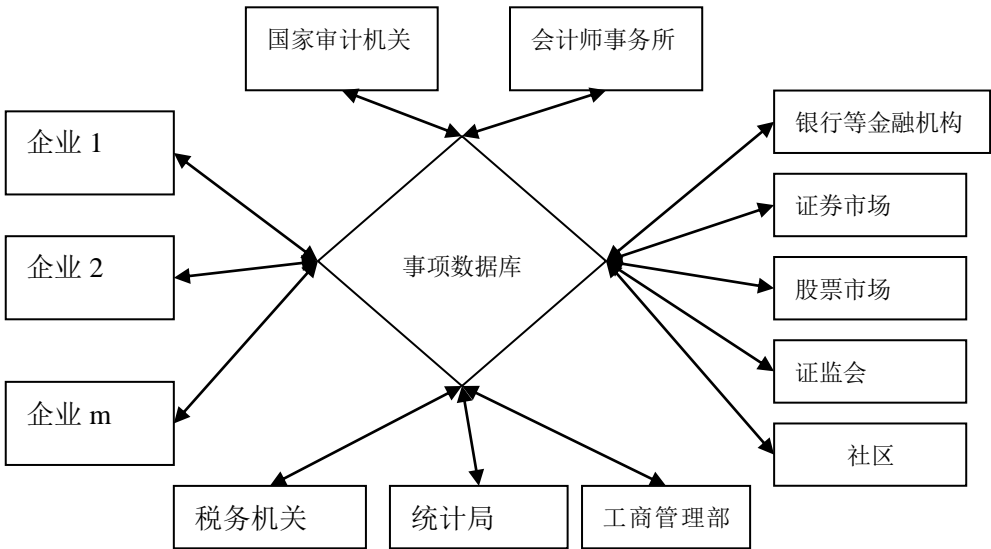


图 4-4 数据平台

公共会计信息平台能够从整个社会的各微观经济主体获取事项信息，通过整个社会经济活动之间的联系实现整个社会经济活动过程的还原，可以将任何一个

环节所发生的经济活动的真实情况描述出来，也就可以对任一微观主体经济活动的合理性、合法性及有效性进行及时确认，从而实现了对社会经济活动监控管理。

微观经济主体之间发生的交易事项至少有两个微观经济主体参与，由于经济交易存在的必然联系，参与经济交易的微观会计主体向公共会计信息平台提供的经济交易信息必然能够互为参照；另外，公共会计信息平台强大的时效性功能也为经济事项信息验证功能提供了支撑。而在公共会计信息平台，交易双方合谋提供虚假信息的可能性得到了极大地降低。从整个社会经济链条上看，一笔交易的信息涉及到整个社会经济链条的其他信息支持。所以，假如不能得到整个社会经济链条的支持，那么这笔交易一定存在问题，这会被及时反馈到信息监察部门，进行相应的查处。

公共会计信息平台对每笔交易都进行这样大规模的信息验证。在公共会计信息平台中，所有的信息都有编码，信息平台的各级服务器对应所收到的编码进行云查询和云计算，可以迅速完成上述工作。

微观会计主体内部的事项活动只在其内部进行，看似没有参照物。然而，微观会计主体内部的信息会通过其价值链的两端，即外部价值链，反映出来。而微观会计主体之间的交易事项信息是要在公共会计信息平台进行验证的；同时，公共会计信息平台还会从可比的微观会计主体所获得的同类会计事项对某一微观会计主体的事项活动的合理性和有效性进行分析，从而在一定程度上保证了微观会计主体是不会去冒险的。

#### 4.2.5 公共会计信息平台与 DCA 的衔接

公共会计信息平台所提供的信息是多方面的、彩色的，信息的载体也是多种多样的，包括表格、图形、文字、照片等等，其中表格形式是主要的。公共会计信息平台通过计算机网络进行信息传输，其报告具有实时性，同时还应辅以定期总结和分析。定期总结和分析能够弥补实时报告的分散性，利于信息的使用者宏观把握。

公共会计信息平台不仅能够快速提供微观经济主体所有资源的相关信息，同时也能够快速生成传统三大的财务报表：资产负债表、利润表和现金流量表，并且还能够采用多种计量属性。在平台的最后生成财务报告模块中，信息使用者可以根据自己的选择点击“生成财务报表”，那么平台将需迅速自动生成，并可以自主选择采用的计量模式：历史成本或者公允价值计量等等模式。历史成本计量模式下的资产负债表同现行 DCA 会计模式下的资产负债表无异，而若选用公允价值计量模式下的资产负债表则能够把握资产负债情况的实时信息，能够帮助信息使用者做出相关决策。

例如，微观经济主体发生获取/付款事项时，公共会计信息平台根据 REA 会计生成传统借贷分录的过程如下：

发生采购事项的时候，

借：物资采购

贷：应付账款

发生仓储事项的时候，

借：库存商品

贷：物资采购

发生付款事项的时候，

借：应付账款

贷：银行存款

可以看出，采用 REA 事项会计时，记录业务事件的信息事件能够生成与现行 DCA 会计总账分录相对应的信息。传统 DCA 会计中的复式记账法和会计科目表也只不过是帮助财务人员进行汇总和经营管理活动中的工具和方法。而 REA 会计模型也采用了复式记账的原理和 E-R 图数据模型原理。并且，采用 REA 模型构建的公共会计信息平台还能提供最“原汁原味”的事项信息，并能够采用多种视图输出满足信息使用者的不同需求。

公共会计信息平台利用 REA 模型和事件驱动原理为我们提供了在信息技术条件下的快速直接获取信息的有效途径。这一途径在实现传统 DCA 会计的功能的同时一方面减少了数据的冗余，另一方面还保持了数据的原真性。更为有效地是，公共会计信息平台为我们在提供微观主体会计信息的同时，还能提供更多分财务信息等相关决策信息，并且能提供宏观经济信息。

当然，这只是在公共会计信息平台初始时的一个状态，人们并没有充分熟悉事项会计的流程；等人们意识到事项会计的强大功能后，就无需中间的这个过程。而是直接从“原汁原味”的事项信息，到最后的按需“彩色报告”。对事项会计信息平台来讲，中间的生成凭证登记账簿等处理过程只是计算机内部的一个处理程序，当信息使用者需要时，只要轻轻点击鼠标，数据平台即可迅速生成这些中间凭证；而中间这些凭证只不过是财务人员进行汇总信息和经营管理活动的工具方法，且增加了中间的主观判断过程，对信息的质量造成了影响。在公共会计信息平台中，在技术成熟后，完全能够实现“收付实现制”的“传统财务报告”，并能够提供非会计事项信息。这有利于信息使用者做出经济决策，也使得管理者能够迅速把握经济实体的经营状况以及宏观经济动态。

### 4.3 公共会计信息平台的信息提供模式

公共会计信息平台的成功运营需要微观经济主体提供相关的各种经济事项信息。微观经济主体如何才能提供公共会计信息平台所需要的各种经济事项信息呢？一般由两种模式诱使。一种是国家立法规定强制微观经济主体提供公共会计信息平台所需要的各种经济信息；另一种是国家出台优惠政策，例如减免税收等政策，诱使微观经济主体提供经济信息。

#### 4.3.1 法律强制提供模式

国家通过相关法律法规政策，强制微观经济主体提供公共会计信息平台所需要的各种经济事项信息。这涉及到相关法律法规的出台，需要考虑很多的因素，考虑相关后果，并且这需要长时间的试点等才能全面实行。同时，财政部可以派驻会计工作人员进入微观经济主体采录经济事项信息。由财政部对相关财会人员进行培训管理，财政部对财会人员的行为有着严格的法律规定，对贪污腐败造假等违规行为有着极为严厉的处罚规定，如一经发现，终身不得进入财务系统从事相关财务工作，并将其行为记入诚信档案，通过这种方式避免财会人员与微观经济主体合谋造假。

#### 4.3.2 自愿提供模式

由国家财政部门出台相关优惠政策，比如税收减免或者是政策倾斜等来诱使微观经济主体提供相关经济信息。这种方法比较委婉，效果肯定也不如法律强制

实施的好。但是，正如现行的环境会计报告和社会责任会计报告一样，很多微观经济主体为了宣传自己，会自愿提供环境会计报告和社会责任报告一样，必定也会有不少企业为了利用公共关系来宣传自己而提供公共会计平台所需要的各种经济信息。

笔者的想法是，在公共会计信息平台试运营的前期，政府出台税收等相关优惠政策促使企业加入这一试点中。在公共会计信息平台运营一定时期后，通过观察试运营等考虑了更多相关因素后，出台相应的法律法规政策来加快平台的运营；同时，微观经济主体若从中受益，相互宣传，也是对公共会计信息平台有效全面运营的支持。由此可见，这种模式更符合一种全新的理念的全面实施。

## 4.4 公共会计信息平台的运营模式

公共会计信息平台的可能运营模式有两种：一种是国家财政部门经营模式，另一种是以市场为导向的企业形式的经营模式。考虑公共会计信息平台的性质、微观经济主体的信息安全以及法律法规的出台等等，以我国财政部为主体的混合经营模式可能更适合我国目前的国情。

### 4.4.1 混合经营模式

公共会计信息平台的混合经营模式，即平台的经营一方面由财政拨款支撑，另一方面平台也会有自己的会员，即微观经济主体，缴纳会费收入。公共会计信息平台的建立是一项耗资巨大的工程，必须有国家强有力的财政支撑才得以顺利实行；在公共会计信息平台硬件装配之后，各利益相关者会从平台获取他们所需要的信息，而这些信息并非全部免费的。前文说过，平台的信息报告是实时报告，同时辅以定期报告以便总结和分析，平台强大的功能将为我们提供各种经济信息，必定会定期公布一些国家宏观经济状况和企业微观经济信息，这些信息应该都是免费的。然而，利益相关者要做出各种决策还会需要进一步的详细信息，这就需要向平台缴纳一定的使用费才可以。

公共会计信息平台的每一步都有精确地权限设置，未经授权的任何个人和组织是不能进入平台的，因为这涉及到国家和微观企业的商业机密。同时，利益相关者要想向平台获取一定的信息，也得提交申请材料，经过层层审核，最终审核通过以后才可以得到相关信息。这也是为了保护商业机密的需要。当然，涉及到企业的各种成本信息、知识产权等，任何个人和组织都不能根据私人需要而获得。

### 4.4.2 市场导向的经营模式

以市场为导向的企业经营模式，是以营利为目的，综合运用各种生产要素向市场提供商品或服务的社会经济组织模式。

企业主要以三类基本组织形式存在：独资企业、合伙企业和公司。

一方面，以市场为导向的三种企业经营模式都有着自己的缺点，不适合作为公共会计信息平台的运营模式。独资企业与合伙企业的经营模式都难以筹集大量资金，难以形成大规模经营，对企业的发展造成了障碍；由于承担无限责任，投资者风险巨大，使得投资者“厌恶风险”，不乐于向风险较大的部门或领域进行投资的活动，尤其是对新兴产业。股份制企业由于存在委托代理关系，易带来道德风险和逆向选择，股份制企业的股东则会包含信息使用者等利益相关者，这就容易重复现在微观主体经济会计信息生产方式的恶性循环。所以，以市场为导向



的企业经营模式并不适合公共会计信息平台的运营。

另一方面，公共会计信息平台的性质决定了以市场为导向的经营模式也是不适合的。公共会计信息平台采集社会经济系统中各微观经济主体的所有经济事项，涉及到各微观经济主体的商业机密等信息的安全。考虑到信息安全，微观经济主体并不会乐意去想另一个微观经济主体提供自己的商业机密；同时，这也涉及到信息提供的相关法律法规的出台等，法律法规的主体肯定是国家部门，这样才有可信度，微观经济主体才乐意去执行。所以，公共会计信息平台采用以市场为导向的企业经营模式是行不通的。

## 4.5 公共会计信息平台的功能分析

公共会计信息平台相对于现行会计信息系统具有不可比拟的优势。公共会计信息平台能够为微观经济主体提供其经营管理需要的各种财务以及非财务信息，微观会计主体在公共会计信息平台中，可以完成其内部各部门之间的信息传递，而不需要采用内联单等，还避免了信息的重复录入存储；消灭微观经济主体的“信息孤岛”，随时查询知晓自身的资产状况、银行存款库存现金数额、人员状况等，进而对微观经济主体的整个经济活动过程进行监督管理，外部信息使用者可以使用自己的权限，从平台查询到需要的信息，包括财务信息和非财务信息，从而做出自己的合理决策；同时，也能从宏观角度提供国家的经济运行数据等信息，国家经济管理机构可以随时知晓某个行业的经营状况、整个国家的经济运行状况，有利于社会资源的合理配置，促进国家经济的良好发展。

### 4.5.1 微观经济主体信息提供

公共会计信息平台运用 E-R 模型构建的业务事件驱动体系结构，采集微观经济主体的事项信息，能够运用公共会计信息平台中的三个数据库快速处理相关事项信息，生成传统财务会计报告等信息。首先，会计信息平台能够快速生成一系列的凭证，如购货订购单、销货订单、收货单、纳税申报表、支票和销货发票等；公共会计信息平台也能够提供各种查询、报告功能，查询、输出微观经济主体的日记账、总账、明细账等信息，如现金日记账、存货明细账、应收账款明细账等，当然系统还能提供传统意义上的财务报告等。当然，这些中间凭证等的财务处理过程对非专业会计信息使用者并不需要，然而，这也只是平台的中间处理过程，实际操作过程中并不需要输出，事项信息表才是最原始的数据。公用会计信息平台能够根据事项信息表迅速生成信息使用者需要的最终视图信息，这在一定程度上节约了资源，减少了现行会计信息系统中的不必要浪费。

其次，公共会计信息平台还能提供管理、决策用的非财务会计信息，将微观经济主体的业务流程与财务流程管理流程融为一体，消灭“信息孤岛”，这类信息是传统财务报表视图驱动的 DCA 模式的会计信息系统所不能提供的。由于事件驱动的 REA 会计信息平台是按发生的事件引发记录存储数据信息的，所记录的不仅有货币信息，而且还包括与经纪业务有关的非货币信息，如客户信息、供应商信息等；它不仅仅记录改变资产负债所有者权益有关的事件信息，而且还记录管理人员想要计划控制的所有事件信息。

此外，事件驱动的公共会计信息平台具有较大灵活性，能够最大限度的满足用户的信息需求。当所有事项信息数据都被存放在实体表中并建立了正确的表间关系后，只需要借助 SQL (Structure Query Language)、QBE (Query-By-Example)

关系数据库管理语言)建立数据查询系统,就能快速知道某人在某地完成的关于某资源的事件信息,获得实时信息;然后,只要用户只要选择自己的报告模式,公共会计信息平台即可快速生成“按需彩色报告”。传统的财务报告的生成只是公共会计信息平台的一个过渡阶段。当信息使用者逐渐熟悉了事项会计的优点后,就会根据自己的需要在平台中选择生成事项信息报告等等的财务报告。

#### 4.5.2 宏观经济数据提供

公共会计信息平台能够对微观经济主体提供的经济信息进行快速准确地处理,实现会计信息的社会化生产。微观会计主体之外的外部信息使用者也能“搭便车”享受会计信息规模化生产带来的好处,享受大型计算机带来的信息盛宴。如债权人可以根据平台得到的信息判断是否对企业进行贷款,投资者就可以作出合理的投资决策等等。这样不仅能够使得微观经济主体进行快速融资,也能使投资者债权人的权益得到有效保障;同时,国家经济也能够积极健康运行。

公共会计信息平台实现了会计信息的规模化生产,达到了规模经济,实现“帕累托最优”;使得经济信息共享最大化,致使经济信息的处理可以综合化;挖掘出会计的更多价值,国家经济管理部门可以迅速准确地对某一企业、某一行业甚至某一地区内外部价值链分析等等进行时间序列地经济分析预测与评价,对国家经济的运行进行更好地指导与把控。

## 5 研究结论与展望

### 5.1 研究结论

文章从文献开始研究，试图从源头解决会计信息披露的弊端，明确了建立公共会计信息平台的必要性，并采用波特的价值链分析法对微观经济主体的经济事项进行划分，通过 REA 会计模型以及事项驱动原理，尝试性地建立了宏观公共会计信息平台，探讨了其运营的模式方案。公共会计信息平台应用的实现，将使得利益相关者所获得的会计信息数出一门。在一定程度上有效规避了现行会计信息生产模式带来的会计信息失真问题，并能够使得财务报告从“黑白报告”变为按需“彩色报告”。

建立并运行公共会计信息平台是一个长期的过程。从现行的会计模式走向公共信息会计必须完成诸多工作；最终完成公共会计信息平台的建立，向社会信息使用者提供符合要求的决策信息。

### 5.2 论文的不足之处

文章的不足之处体现在：一，对微观经济主体的事项划分不够全面细致，事项信息表的设计也有不合理之处，没有对事项信息报告进行更为具体的设计；二，局限于微观思维，不能够熟练地从宏观角度思考问题；三，没能够将理论与信息技术更好地结合设计出软件程序，给出更成熟的公共会计信息平台。

### 5.3 对未来研究的展望

目前，国内对微观经济主体的事项会计信息系统的研究还并不成形，对公共事项会计信息平台的研究更是屈指可数。笔者受能力有限、时间紧迫等客观条件限制，对公共会计信息平台的研究也只是一家之言，公共会计信息平台的实现，未来还需要对如下一些问题做进一步的研究探讨：

（1）对 REA 会计模型做更深入研究，以能够将微观经济主体的事项进行更加合理的划分以及对事项信息表的设计更加合理，对事项信息报告进行更加详细地设计；

（2）将理论公共会计信息平台与信息技术更好的结合，设计出成熟的计算机程序以及财务软件。

## 参考文献

- [1] Bob Elliott. The Third Wave Breaks the Shores of Accounting[J].Accounting Horizons,1992,6:P61
- [2] George H.Sorter. An Events Approach to Basic Accounting Theory . The Accounting Review, 1969 (1) :14-19
- [3] William E. McCarthy .The REA Accounting Model: A Generalized Framework for Accounting Systems in a Shared Data Environment. The Accounting Review, 1982(7):554-578
- [4] Colantoni, C. S., R. P. Manes, and A. Whinston, "A Unified Approach to the Theory of Accounting and Information systems", The Accounting Review (January 1971):P90-102
- [5]Lieberman, A. Z. and A. B. Whinston, "A Structuring of an Events-Accounting Information System", The Accounting Review (April 1975), P246-258
- [6] Banbasat, I. and A. S. Dexter, "Value and Events Approaches to Accounting: An Experimental Evaluation", The Accounting Review (October 1979), P735-749
- [7] Denna et al.1993. Event Driven Business Solutions. Homewood, IL:Irwin.
- [8] Leech, S. Z., "The Theory and Development of a Matrix-Based Accounting System", Accounting and Business Research,(Autumn 1986),P327-341
- [9]Steven M. H. Wallman. The Future of Accounting and Financial reporting Part ii :The Colorized Approach. Accounting Horision.1996 (6)
- [10] Duun, Chery L, McCarthy, William E. The REA Accounting Model: Intellectual Heritage and prospects for Progress. Journal of Information Systems.1997,Spring, P31-35
- [11] 伊克利斯等著, 叶鹏飞等译。价值报告革命: 远离盈余游戏。北京: 中国财政经济出版社, 2004
- [12] 胡玉明。事项会计: 受托责任观与决策有用观的统一。外国经济与管理。2002,4: P36-42
- [13] 韦沛文:《信息化与会计模式革命》, 中国财政经济出版社,2003,P79
- [14] 刘萍、T. J. Wang、袁细寿, REA 会计模型: 中外研究现状评述会计, 信息结构化流程, 2004, P16-18
- [15] 胡玉明, 观念改变历史轨迹, 会员之窗, 2004,: P75-77
- [16] 毛元青/杨海东/张荣荣.基于 REA 模型的会计信息系统.哈尔滨商业大学学报, 2006, 04: P22-24
- [17] 代逸生/陆峻梅.财务业务一体化会计信息系统中记账凭证自动生成.中国管理信息化, 2006,08: P30-32
- [18] 蒋楠.事项会计、数据库会计及 REA 会计的比较研究.财会通讯(综合版), 2007,1: P30-31
- [19] 蒋楠.电子商务环境下 REA 模型为基础的会计信息系统重构.财务与会计, 2007,11: P49-50
- [20] 马克思.资本论(节选本), 北京: 中共中央党校出版社, 1983.P246
- [21] 丹尼尔 F·史普博,管制与市场.上海人民出版社,1999:P45
- [22] 阿妮塔·S·霍兰德/埃里克·L·德纳/J·欧文. 彻林顿著.杨周南等译. 现代会计信息系统, 北京: 北京经济科学出版社, 1999.P78-86
- [23] Knut H· Alfsen/Mads Greker. From natural resources and environmental accounting to indicators for sustainable development, Research Department, Statistics Norway, 2007, 61:P600-610
- [24] 柯镇洪/黄悦/张文贤.社会对账与信息沟通——如何根治会计信息失真的顽症.会计研究, 2000,5: P56-58

- [25] 林万祥.论宏观会计实现方式的历史追溯与现实选择.四川会计, 1998,9:P3-7
- [26] 吴联生.上市公司会计信息管制研究.理论探讨, 2000.2,238:P9-12
- [27] 王雄元/严艳.试论产权基础会计的俱乐部模式.财会月刊, 2003: P8-9
- [28] 张长江/温作民.会计中介机构角色创新与会计信息质量.审计与经济研究, 2005, 20(1):P62-64
- [29] 孙玉甫.公开财务会计信息生产社会化初探.会计之友, 2005, 25(1):P158-161
- [30] 李端生/续慧泓.论信息需求与会计信息系统的发展.会计研究, 2005,6:P40-45
- [31] 李萌/王文莲.会计信息需求社会化下会计职能的扩展.财会通讯, 2006,1: P99-110
- [32] 周丽丽.信息生产社会化会计理论探索.工业技术经济, 2006.2, (25) :P158-161
- [33] 孙玉甫/王文莲.论建立公共信息会计的必要性与可行性.会计之友,2005(11),P80-83
- [34] 董毅. 公共信息会计基础理论研究:[硕士研究生论文].天津.天津商学院, 2006
- [35] 倪均援/迟忠芹.会计信息化社会管理系统研究.中国管理信息化:会计版, 2007,10:P14-16
- [37] 李海林.企业财务报表共享平台构建探讨.财会通讯(综合版), 2008,10:P98-99
- [38] 倪均援/崔琳.论企业会计信息公共平台的构建.中国管理信息化, 2010,10:P2-4
- [39] 蔡明杰/文洁琼.从用友 ERP8 系统设计看 REA 会计发展.财会月刊.2010,10: P51-52
- [40] 张永雄.新一代会计信息系统的构造理论与应用方法探析.中国管理信息化.2006, 5: P32-34
- [41]梁小民.曼昆著《经济学原理》简评.经济学动态.1999,10: P78-80
- [42] 于富生/李锋/张敏.事项会计理论: 中国研究现状述评.财会通讯,2005,6: P10-12
- [43] 张永雄.事项会计理论改造会计信息系统的构想.财会通讯.2005, 3: P22-25
- [44] 王雄元/严艳.试论产权基础会计的俱乐部模式.财会月刊. 2003, 4: P8-9
- [45] 王雄元/严艳.会计回归与会计外部化.会计研究.2002, 5: P40-43
- [46] 齐萱.试论会计信息生产社会化的必要性.中国管理信息化,2006,9(2):P17-19
- [47] 高瑛.中国会计信息化研究述评.财会研究.2008(23):P256-257
- [48] 李端生/续慧泓.论信息需求与会计信息系统的发展.会计研究, 2005, (6):P40-45
- [49] 樊行健/夏云峰.对上市公司会计信息生产模式转换的探讨.会计研究,2003, 10: P47-49
- [50] 薛云奎.网络时代的财务与会计: 管理集成与会计频道. 会计研究. 1999, 11:P30-35
- [51] 李宗祥/王志亮.基于 REA-XBRL 和数据接口技术的会计信息质量改善研究.中国管理信息化.2008,11 (15) :P7-11
- [52] 代逸生/陆峻梅.财务业务一体化会计信息系统中记账凭证自动生成.中国管理信息化.2006,9 (8) :P30-32
- [53] 林万祥.构建宏观会计与战略会计的初步设想.经济学家, 2000, (3) :P106-111
- [54] 毛元青/杨海东/张荣荣.基于 REA 模型的会计信息系统.哈尔滨商业大学学报, 2006,4(89):P22-24
- [55] 陆峻梅/代逸生.基于 ECA 规则的动态会计平台的构建.中国管理信息化.2006,9 (12): P26-28
- [56]陈旭/郭静. 基于事项法的会计信息系统构建及其专家系统探讨.财会通讯.2007,7:P11-12
- [57] 张锡全.论下一代会计信息系统的体系结构--事件驱动体系结构.会计之友.2006,3:P94-95
- [58] 石道元.事件驱动会计信息系统的设计.财会月刊,2006 (5): P69-70
- [59] Goetz. B.E. "What's wrong with accounting" Advanced Management, 1939.
- [60] 袁树民.业务流程重建与现代会计模型研究.会计电算化.: P46-50
- [61] Johnson O. Toward an Events Theory of Accounting. The Accounting Review, 1970(5):641-650
- [62] 王伟国.基于事项法 AIS 事项凭证类别设计探讨.财会通讯,2009,2:P116-117

- [63] W. McCarthy, J.S. David, and B. Sommer, The Evolution of Enterprise Information Systems, working paper.1998
- [64] 杨周南译著,《现代会计信息系统》(Accounting, Information technology and Business Solution),经济科学出版社,1999:P102-103.
- [65] 姚靠华/段金文/洪昀.基于 REA 的企业信息系统整合研究.中国管理信息化, 2008,16:P11
- [66] 中华人民共和国财政部.关于全面推进我国会计信息化工作的指导意见 [Z]. 2009.
- [67] William H. Beaver: Financial Reporting: Revolution, Third Edition.薛云奎译.财务呈报—会计革命。大连: 东北财经大学出版社, 1999:6.
- [68] David, J.S.: Three ' Events' That Define a REA Methodology for Systems Analysis, Design and Implementation, Proceedings of the Annual Meeting of the American Accounting Association , 1997.
- [69] 王旭.基于 REA 模型的会计信息系统构建.财会月刊.2008,4:P9-10
- [70] 庄明来.会计电算化研究.北京:中国金融出版社,2001:P92-105
- [71] 保红珊.基于事项法的会计信息系统模式构建.会计信息化.2008 ,5:P95-96
- [72] Geerts and W. E. McCarthy. "An Ontological Analysis of the Economic Primitives of the Extended-REA Enterprise Information Architecture." International Journal of Accounting Information Systems. 2002
- [73] Barry E. Cushing. On the Feasibility and the Consequences of a Database Approach to Corporate Financial Reporting. Journal of Information Systems, (Spring, 1989) P31-35
- [74] 欧阳电平/杨培坤. "会计信息孤岛" 的成因与治理.中国会计电算化, 2003, 1:P4-7
- [75] Geerts G. L, McCarthy W.E. An ontological analysis of the economic primitives of the extended-REA enterprise information architecture.2002
- [76] 迈克尔·查特费尔德著.文硕译.会计思想史.北京: 中国商业出版社, 1989
- [77] 肖泽忠.信息技术与未来会计报告模式.会计研究.1996, 1::P10-13
- [78] Geerts G. L, McCarthy W.E. Database Accounting System. InWilliams, B.C. and Spaul,B.J.(eds.), IT and Accounting , the Impact of Informaiton Technology. London:Chapman and Hall.P159-186

## 致谢

在论文完成之际，回顾论文的写作过程。从资料的搜集到确认选题，从文献的研究到确定写作思路，从初稿经过多次修改到终稿，我的导师倪均援教授和徐璟娜教授给予了我全程细心的指导，使论文得以顺利完成。在此致以诚挚的谢意！

感谢所有老师对我学习和论文的指导，在我思路不明确的时候给予我鼓励和帮助；感谢我的同学和朋友们帮助我搜集文献资料；同时，我还要感谢家人为我完成学业提供的坚强后盾；最后，我还要向百忙中评阅论文和参加答辩的各位专家、教授表示由衷的感谢！

## 个人简历

1988 年 4 月 17 日出生于山东省临沭县。

2006 年 9 月考入西安外国语大学会计学（英语）专业，2010 年 7 月本科毕业并获得管理学学士学位。

2010 年 9 月考入中国海洋大学管理学院会计学专业攻读硕士学位至今。

## 发表的学术论文

- [1] 第一作者. 代理成本理论国外文献综述. 中国管理信息化. 2012, 232:P100-101
- [2] 第一作者. 会计信息宏观管理. 新财经. 2012, 5:P180-182
- [3] 第二作者. 资产专用性视角下的资本结构研究综述. 知识经济. 2012, 241:P136-137
- [4] 第二作者. 基于 SSM 方法的海洋产业研究—以福建省为例. 现代商贸工业. 2011, 11:P83-85
- [5] 第二作者. 基于主成分分析法的工业主导产业选择—以山东省为例. 时代经贸. 2011, 209:P163-164





中国海洋大学  
OCEAN UNIVERSITY OF CHINA

# 硕士学位论文

