

编辑寄语

我们在会计学广袤无垠的
大海上追逐浪花
发现了这些
闪耀着理性火花的小小贝壳
经过细细筛选
我们将
那些最具潜质的珠贝
奉献给广大读者
并期待着您的回应

会计学博士论丛

Accounting Doctoral Dissertation Series

杨海峰 著

基于XBRL的 网络财务报告 改进的 有效性研究

Study on the Validity of the
Improvement on XBRL-based
Internet Financial Reporting

中国财政经济出版社



会计学博士论丛

基于XBRL的网络 财务报告改进的 有效性研究

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

基于 XBRL 的网络财务报告改进的有效性研究 / 杨海峰
著. —北京: 中国财政经济出版社, 2009. 7

(会计学博士论丛)

ISBN 978-7-5095-1615-7

I. 基… II. 杨… III. 可扩展语言, XBRL-应用-会计
报表-研究 IV. F231.5-39

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2009) 第 080855 号

责任编辑: 张若丹

责任校对: 黄亚青

封面设计: 郁佳

版式设计: 董生萍

中国财政经济出版社出版

URL: <http://ckfz.cfeph.cn>

E-mail: ckfz@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100142

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

北京财经印刷厂印刷 各地新华书店经销

880 × 1230 毫米 32 开 8.25 印张 190 000 字

2009 年 7 月第 1 版 2009 年 7 月北京第 1 次印刷

定价: 21.00 元

ISBN 978-7-5095-1615-7/F · 1403

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

本社质量投诉电话: 010-88190744



学术界应以总结与探索理论为己任，会计学界也不例外。会计理论研究成果的直接载体应当说是会计学术著作，而最能反映最新会计学术观点的往往是那些中青年学者的论著，会计学博士论文就是其中新鲜的、有活力的、闪耀着思想火花的论著中的一部分。时值今日，我们会计界培养了一批又一批博士生高级专门人才，他们是会计科研的新生力量并成为会计事业发展的希望。他们的创新能力强，成果产出率高，特别是在他们的博士论文中，某些观点如经深化和完善，有可能成为全新的、具有开拓性的，甚至是代表会计领域今后创新研究的学术思想。

本此初衷，中国财政经济出版社会计分社的编辑策划了一套“会计学博士论丛”，将会计学术研究领域中那些具有较高理论水



平和创新意识，能在一定程度上填补会计理论的空白并与现实需要贴近、对实务操作具有指导意义的财务、会计、审计方面的，主要是博士生的理论著作收录进来，旨在宏扬会计学理论，活跃学术氛围，促进会计理论研究向纵深发展。

我考虑这套“会计学博士论丛”的出版，具有以下意义：

一、总结和反映了我国现代会计教育的最新成果

我在 1995 年的一篇文章（《我国会计理论研究的若干认识》）中曾经谈到，综观当今世界，既不存在会计教育落后而会计实务先进的情形，也不存在会计教育先进而会计实务落后的情形，会计教育的变革与会计实践的进步密切相关，而会计理论研究成果也很大程度上是通过会计教育转化为对实践的指导作用的。我们每年都要培养一批博士生，他们是会计教育的较高层次上的受益者，是未来的会计理论研究者，将他们在校的研究成果去粗存精、陆续出版，应当说是能够反映我国现代会计教育的最新成果的。

二、较为系统、全面地反映了当前会计学理论与实务研究发展的全貌

综观我国近年来的会计理论研究与会计理论建设情况，很难用一句话概括，学术界的评价也褒贬不一，相持不下。现今的会计学术界也是派系林立，各院校之间门户之见颇多，中国财政经济出版社将新近完成的、具有较高理论水准的博士生论文相继出版，可以说是为会计界做了一件好事，使我们不出门便可详细了解最新的会计研究动态和成果。会计是一门有史、有论、有独特的方法与技术且包罗众多分支学科的知识体系，一两本著作，难以道其万一，出一本合集，又难免只见树木、



不见森林，难以窥见会计学的动态发展，这样，出版“会计学博士论丛”不失为良策，可以使我们动态地综观与掌握当前会计学理论与实务研究发展的全貌。

三、能够活跃未来我国的会计理论研究，丰富我国的会计理论

现阶段的在校博士生一般都具有工作或实践经验，他们除具备专业知识外，在相关经济学科知识以及电脑和外语等应用技能方面远比我们那个时代丰富，他们的思想也是非常活跃的。他们在汲取了一系列会计理论研究成果的养分之后，将其充分消化、吸收，有的还能将其发展、创新，提出新的理论观点，在学术界引起争鸣。综观会计发展史，不乏事例。将这批活跃人群的思想、观点整理出版，必将有利于丰富和活跃我国的会计理论研究。

理论是社会需要的产物。我衷心希望这套“会计学博士论丛”中能不断涌现出适应当前社会需要的、推动会计理论研究向纵深发展的著作！

2001年8月9日



杨海峰 2002 年考入西安交通大学进行博士阶段的学习，是我指导的博士生中第一个与我共同进行 XBRL 探索的学生，并且是中国第一个以 XBRL 为研究主题而获得博士学位的学生。

在他选择博士论文研究题目时，关于 XBRL 的研究在国内远非今天这样惹人注目，对大部分人来讲这还是一个陌生话题，对于我来讲也是刚刚接触，而这种接触纯属偶然。

2000 年我所就职的陕西财经学院并入西安交通大学，我被任命为西安交通大学会计学院院长，时任西安交通大学校长的徐通模教授给我们出了一个这样的题目：西安交通大学的会计学科如何才能具有自己的鲜明特色？通过几年的培育可以在哪个研究领域走在全国的前列？我们组织了一批专家围绕



徐校长的题目进行研讨，并进行了长达 2 个月的调查分析。结合国内外会计学科的发展现状、西安交通大学的学科优势和工科特色等，我们制定了西安交通大学会计学科 5 年发展规划，提出在国际化、信息化、社会化方面发展自己的学科特色，争取 5 年以后进入全国前列。这个规划经学校研究以后获得批准，划拨了相应经费，建立了实验室。其中在信息化方面就是以网络财务报告的研究领域为突破口，而网络财务报告研究的抓手就是 XBRL，由于 XBRL 研究涉及的领域不仅是会计学科，还涉及信息技术学科，是个跨学科的研究领域，因此我们将其命名为“会计工程”。我们对会计工程下的定义是：以会计学科固有的记录、反映、控制等内容为研究对象，以最新的信息技术为手段，以网络为平台，研究会计信息在信息技术环境下的标准化存储、转移、使用等方面的问题，实现会计信息使用效率的最大化。

在这样的背景下，杨海峰被录取为我的博士生。我当时将博士生分为两个领域进行研究：一是围绕公司治理进行的会计实证方面的研究；一是突出工科特色的会计工程领域的研究，后者还具有一定的使命性。很明显会计工程领域是偏题，而且包括我在内没有底，不知道这样论文的模式是什么，从哪里入手，采取什么样的研究方法，做到什么程度，如何展开试验，等等。可以说这些问题时时在困扰着我们，为了谨慎起见，我尽量让博士生自己选题，不强制将不喜欢的题目压给他们，因此，博士生中很少有人选会计工程方面的研究。但对于杨海峰，我建议他选这个冷门，因为我观察到他有较好的学科基础，从本科到研究生学习成绩一直名列前茅，思维反应快、对新生事物有浓厚的兴趣，勤于思考，动手能力极强，没有框框限制，精力充沛，有自信心，非常



适合做这样的题目，和他商量以后，他愉快地接受了我的建议。

杨海峰的论文选题确定以后，他明显比其他人多了一份责任，也多了一份担心。责任是要探索出一条进行XBRL研究的博士论文范式，走出一条别人没有走过的路；担心是这种研究范式可能不被认可，从而在答辩或者答辩后评估时被“枪毙”，一场努力化为“竹篮打水”。不大年纪的他承担如此重负，确实需要很大的勇气。回想当时我们面对的种种困境、压力、焦虑，至今仍然难以忘怀。

所幸的是，通过他本人的不断努力，所有花费的心血终于得到了良好回报，博士论文顺利通过答辩（在西安交通大学会计学科博士一次答辩成功的概率很小），成为中国第一个以XBRL研究为主题而获得博士学位者，同时他也幸运地被财政部会计司录用，成为国家公职人员。

杨海峰是幸运的，幸运在命运没有和他开玩笑，从他身上体现了付出必有回报的人世法则，翘盼的博士学位如期而至；幸运在继他研究之后，关于XBRL的研究在国内竟掀起了一个小小的热潮；幸运在财政部有关领导的“慧眼识才杰”，没有埋没他的才能，而是给他提供了一个更加广阔的施展才能的平台。

人既要有勇气去面对困难，有足够耐心克服困难，也要学会感恩。勇气、耐心、感恩是成功的基本要素。

迄今为止，在我培养的博士生里面一共有两个以XBRL为主题完成了自己的博士论文，他们的论文也多次被其他研究者在其发表的论文中列为参考文献，他们的观点和结论也多次被其他学者引用，这是我们值得自豪的地方。

本专著是杨海峰在其博士论文基础上，进一步修改而成



基于 XBRL 的网络财务报告改进的有效性研究

的，是一个阶段性的研究成果，这只是开始而不是结束，我相信他会在这个领域不断地研究下去，不断地有新的成果奉献给大家。

张天西

2009 年 5 月 18 日凌晨于上海



内容摘要

网络时代的财务报告是一种精妙绝伦的新旧结合。500多年历史的复式账簿会计仍然在当前财务报告的主体框架中扮演着重要的角色，而信息技术所带来的种种变革又迫切要求传统的财务报告在揭示方式上能有一个全新的时空观，网络财务报告便应运而生。当前的网络财务报告在形式方面仍然存在着种种弊端，急需采用先进的技术进行改进。2000年以来，XBRL（eXtensible Business Reporting Language，可扩展的商业报告语言）——一种专门用于网络财务报告编制、交换和使用的计算机技术，被国内外学者誉为改进网络财务报告的革命性技术。关于引入XBRL技术改进网络财务报告的研究方兴未艾，但基于XBRL的网络财务报告改进的有效性如何，尚属研究空白。

本书以行为性会计理论——会计目标理



论为基础,构建了一个关于财务报告改进有效性的分析框架。在这一框架内,本书采用问卷调查和实验研究等方法,探索了中国环境下基于 XBRL 技术改进网络财务报告的需求倾向、价值增益以及供给制约因素。本书的主要研究结论如下:

第一,基于 XBRL 改进网络财务报告有较强的需求倾向。具体而言,通过问卷调查发现,在中国当前环境下,财务报告利益相关方对引入 XBRL 改进网络财务报告有内在需求。进一步分析得出,利益相关方对于财务报告改进的要求集中体现在对财务数据标准化的要求上,而 XBRL 技术所具有的跨平台操作、多格式输出以及标准化、可扩展等特点正好吻合了这一要求。因此,利益相关者对于网络财务报告改进的内在需求,间接地反映了对 XBRL 技术的需求倾向。

第二,与现有的网络财务报告相比,基于 XBRL 的网络财务报告具有价值增益。具体而言,通过实验研究证实,在基于 XBRL 的网络财务报告方式下,非专业的投资者“获取信息”和“综合信息”的能力会显著提高,从而表明基于 XBRL 的网络财务报告的“透明度”会显著提高。在这一实验结论基础上,利用简化的贝叶斯模型对基于 XBRL 的网络财务报告的价值进行推定和数值验证,结果表明,基于 XBRL 的网络财务报告相比现有的网络报告有价值增益。

第三,基于 XBRL 改进网络财务报告受多种供给因素制约。具体而言,在识别和归集网络财务报告改进的影响因素的基础上,通过问卷调查分析得出,当前影响中国上市公司基于 XBRL 改进网络财务报告的因素依次为:组织因素、监管因素、成本与风险因素、利益驱动因素、技术因素和环境因素。而且,这些因素对于不同规模和行业的上市公司的影响程度存在差异。



本书的研究结论具有一定的政策含义，即在当前中国环境下，基于 XBRL 改进网络财务报告的需求有效，但供给不足。因而，供需矛盾亟待监管协调。



Abstract

Financial reporting in the network era has been regarded as a fabulously combination of the traditional and the new style. Although the double entry book – keeping still plays an important role in the financial reporting system, the innovation originating from the information technology urgently demands some fresh conceptions on financial reporting. As a result, Internet Financial Reporting (IFR) naturally comes up. However, the presentation of IFR (IFR – P) is unsatisfied, so the advanced technology is being applied to improve it. XBRL (Extensible Business Reporting Language), a new technology used for the preparation, exchange and comparison of the financial reporting, has been widely praised as “the innovative technology for improving IFR”



since 2000. Still the validity of the improvement on XRBL – based IFR in China is worth discussing.

Based on the Accounting Objective Theory, which is also called the Behavioral Accounting Theory, this paper constructs a framework for analyzing the validity of the improvement on financial reporting, and discusses the issues concerning the improvement on XRBL – based IFR, such as the demand tendency, added value, and supply restricted factors by using the questionnaire survey and experimental study. The main conclusions are drawn as follows:

First, the interested parties of financial reporting have demand tendency concerning the improvement on XRBL – based IFR. The questionnaire survey shows that the interested parties are in demand for the applying of XBRL. A further analysis shows that the demands of the interested parties focus on the standardization of financial data. Luckily, the advantages of XBRL, such as inter – platforms operation, various output and extensibility, can satisfy their needs. Therefore, the interested parties' desire for the improvement of IFR indirectly reflects the demand of the applying of XBRL.

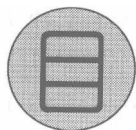
Secondly, XBRL can add value on the improvement of IFR. The experimental study attests that the non – professional investors' ability to acquire and integrate information enhanced greatly under the XRBL – based IFR mode, which indicates that the “transparency” of the XRBL – based IFR will be improved significantly. Using the Bayesian model, it is proved that value is added by the applying of XBRL – based IFR.

Lastly, the improvement of XRBL – based IFR is restricted by



many supply factors. With the help of identification and classification of factors that influence the improvement of IFR, the questionnaire survey shows that many factors influence the decision of the listed company to use XBRL. These factors are listed as follows: organization aspect, regulatory bodies, cost and risk, the motivation for benefits, technology and market. Furthermore, the extent of their influence on the listed companies are different, depending on the size and industry of the companies.

The paper also has some policy significances. In other words, there exists effective demand in the improvement on XBRL - based IFR in China, but its supply is insufficient. The contradiction between supply and need has to be well coordinated by the regulatory body.



第1章 绪论	(1)
1.1 研究背景	(2)
1.2 研究目的和意义	(19)
1.3 研究思路与框架	(21)
1.4 研究内容与研究方法	(22)
1.5 研究贡献	(24)
第2章 信息技术环境下的财务报告研究综述	(26)
2.1 国外研究文献综述	(26)
2.2 国内相关研究文献综述	(47)
2.3 对国内外相关研究的评价	(50)
2.4 本章小结	(53)
第3章 财务报告改进有效性的理论解析	(55)