我国沪深交易所XBRL项目现状调研

胡 波(博士) 郭 双

(中华女子学院管理学院 北京 100101)

【摘要】本文以沪深交易所XBRL项目为研究对象,通过与美国证券交易委员会的XBRL项目对比,发现不足,借鉴相关经验,对构建和完善我国XBRL网络财务报告示范服务平台提出建议。

【关键词】沪深交易所 XBRL 网络财务报告 信息披露平台

一、研究背景

作为信息时代网络技术与信息披露结合的产物,可扩展商业报告语言(XBRL)为财务报告数据的标准化和共享提供了有力支撑。我国近年来积极推进XBRL在中国的应用,取得了显著成绩。沪深交易所已经建成了利用XBRL技术的相关信息披露平台。作为XBRL网络财务报告信息的重要载体,这一披露平台的设计和应用的合理性直接关系着XBRL技术优势功能是否实现,更是直接关系到使用者对XBRL应用的认可度。

沪深交易所XBRL网络财务报告示范平台的建设与应用,尽管已经在国际网络财务报告信息披露实践中处于领先地位,但是该平台在对信息披露的实时性、完整性、易理解性等方面还存在明显不足,主要包括其所提供的上市公司的信息缺乏共享性,上市公司的数据之间难以实现可比性,不具有权威性,也无法满足外部使用者对上市公司财务信息的需求。

本文将沪深交易所XBRL项目与国际经验进行系统比较,发现两者存在的问题和缺陷,借鉴美国应用XBRL的经

性和真实性呢?

三、小结

综合报告的推出,给出了财务报告发展的一个崭新的方向,其意义是非常重大的。综合报告有可能成为未来企业报告的主流,但是综合报告的实施面临重重的困难,笔者认为,要发展综合报告就我国而言可以从以下几个方面着手:

第一,虽然国际上提出了综合报告编制框架的草案,但是并没有在大范围内进行实践操作,该方案是否适合于我国企业,还不得而知。因此,我们在密切关注综合报告的国际动态的同时,需鼓励我国学者展开综合报告相关的理论研究。着手于我国的实际情况,因地制宜,重视综合报告的实用性和可操作性,提出适合我国企业的综合报告模式。

第二,传统财务报告有一套完整的财务报告准则体系,这就要求综合报告也需要有一套完整的准则体系,以规范综合报告的报告形式、披露内容、财务和非财务信息质量要求等。因此发展综合报告,研究和探索综合报告准则体系是非常必要的。

第三,研究和探索综合报告的评价体系。综合报告编制得好坏与否,不能由某一组织或机构主观判定,需要一套可信、可行的评价体系来客观判定综合报告的完整性、公允性、真实性等。监管部门和审计机构在开展相关工作、给出相关意见的时候,才能够做到有依据可循。

第四,完善相关的内部控制体系。对此,我国学者刘晓嫱在这方面展开了研究。她认为综合报告的实施使得内部控制有效性的评价变得更加复杂和有价值。对此她也提出了一些关于在综合报告实施下内部控制的改进措施。完善内部控制体系,是为综合报告的实施做良好的铺垫,因此着手于完善内部控制体系也是综合报告发展的措施之一。

第五,向企业宣传综合报告。首先,企业是综合报告最重要的参与者,不论是学者还是会计组织或机构如何地热衷于研究综合报告,但企业才是主要的实施者,一旦企业的积极性不高,一切都是空谈。即使是强制性要求企业编制综合报告,结果只会差强人意。因此要提高企业的积极性,向企业从上至下灌输综合报告的理念,让企业意识到编制综合报告的重要性,意识到综合报告为企业带来的长期利益。对此相关部门可以挑选部分企业进行试点,在专家学者的指导下编制综合报告,以此对企业进行更有说服力的宣传。

主要参考文献

1. 蔡海静,汪祥耀.实施整合报告能否提高信息的价值相关性.会计研究,2013;1

2. 杨敏,刘光忠等.综合报告国际发展动态及我国应对举措.会计研究,2012;9

3. 蔡海静,汪祥耀等.基于可持续发展理念的企业整合报告研究.会计研究,2011;11

验，针对缺陷，提出完善我国XBRL服务平台的建议，旨在进一步推动我国XBRL的实际推广和现实应用。

二、沪深交易所XBRL项目与美国相关项目的比较

XBRL发源于美国，也在美国发展壮大，美国联邦金融机构监管委员会（FFIEC）和美国证券交易委员会（SEC）的XBRL应用项目是两个典型的代表。FFIEC的中央数据库（CDR）系统项目是美国第一大规模XBRL应用项目。SEC在2005年2月宣布，在美国上市公司中实施XBRL的自愿报送计划，作为公共信息电子披露系统（EDGAR）的补充数据；2006年9月，SEC将利用XBRL技术对基于表格式的EDGAR改造成为一套强大的实时可交互搜索工具（IDEA）。

将沪深交易所XBRL示范服务平台与SEC的XBRL应用项目进行比较（见下表），有利于学习和借鉴XBRL应用的先进技术，推动我国XBRL网络信息披露平台的建设和应用，为广大信息需求者提供方便、快捷的服务平台。

项目	上交所XBRL信息披露平台	深交所XBRL信息披露平台	SEC的IDEA交互式信息披露平台
报告类型	年报、季报和半年报	年报、季报和半年报	年报、季报和半年报；实时财务信息
报告内容	重要提示；释义及重大风险提示；会计数据及财务指标摘要（包括报告期末公司前三年主要会计数据和财务指标、境内外会计准则下会计数据差异、非经常性损益项目和金额、采用公允价值计量的项目）；董事会报告；重要事项；股份变动及股东情况；董事、监事、高级管理人员及员工情况；公司治理；内部控制；财务报告和备查文件目录等11项内容	基本信息；股本结构；主要指标（投资与收益、偿债能力、盈利能力，经营能力和资本构成等15个指标），资产负债表；利润表；现金流量表	完整的财务报表信息；附注和可能的附表有关的财务要点；公司的投资计划；各期各公司高级管理人员薪酬信息；管理者分析与讨论报告
行业比较	最多可同时选取3个公司进行行业比较	最多可选择4个公司进行行业比较	各期各公司数据可比
图表分析	折线图和柱形图	折线图和柱形图	折线图和柱形图
实例文档	否	是	是
年度比较	无法进行年度比较	提供连续5年的数据	是

上交所与深交所XBRL信息披露平台都提供了年报、季报和半年报，但是相对SEC的IDEA实时可交互数据库而言，缺乏报告实时财务报告的资料，SEC基于XBRL的信息披露系统根据不同信息用户的不同需求提供多层面的信息。

同为中国大陆的证券交易所XBRL服务平台，上交所与深交所的技术环境与法制环境极其相似。因此，从比较结果看，上交所的XBRL服务平台与深交所的XBRL服务平台的差距不是很大。

三、沪深交易所XBRL项目存在的不足

1. 披露内容缺少扩展性。可扩展性商业语言的可扩展性来源于分类标准的可扩展性。除通用分类标准外，监管机构或其他方面可能根据特定报告的需要，在通用分类标准基础上进行扩展，制定特定的分类标准。创建一套能涵盖所有报告主体所需元素的分类标准具备一定的难度，XBRL的灵活性就是允许信息使用者和报告主体通过对既定分类标准进行扩展来增加元素。

从沪深交易所XBRL项目的内容看，一直停留在传统财务报告的内容，缺乏可扩展性，没有真正体现XBRL可扩展性的优势。沪深交易所应用XBRL技术进行信息披露的现状，与使用传统的财务信息披露方式没有区别。虽然上交所XBRL信息披露平台披露的内容优于深交所，但也仅是对公司治理结构、股东大会情况、董事会报告等信息进行披露。而大量表外信息，如人力资源、企业合同、生产能力、客户满意度、企业声誉及投资等对公司财务状况有影响的信息并没有纳入XBRL网络财务报告信息披露的内容。

有关研究表明，从会计信息质量方面，SEC的XBRL信息平台质量最高。在SEC的EDGAR系统改造过程中，最重要的先导工作是改进工作流程，基于XBRL收集和存储数据的IDEA系统，投资者和分析师不但可以搜索信息，而且可将其中的信息立即下载到程序软件中，并使用其他网络工具共享信息，使任何人能得到实时数据。IDEA支持自动搜索最新公布的SEC披露文件，并将所需数据直接发送到个人电脑。可见，在这一方面中外差距是明显的。

2. 信息贡献度较弱。沪深交易所XBRL项目所提供的数据，仅实现了本交易所上市的公司信息的提取和分析，没有实现扩展信息的数据共享。从这一点来看，我国沪深XBRL项目仅仅是试验性的，并没有真正实现XBRL技术的优势功能。XBRL项目应该充分实现数据的开放和共享，才能推动XBRL在我国的真正应用。

3. 信息缺乏法定效力。在沪深交易所XBRL项目的显示页面上都附有特别提示“XBRL实例文档数据仅供参考，请以公司披露的PDF文件为准”，这说明XBRL实例文档法律地位的缺失以及缺乏信息权威性，这一方面真实体现了XBRL项目在国内应用的实际现状，另一方面也影响了XBRL在我国的应用。

4. XBRL示范服务平台操作层面存在不足。与美国XBRL示范服务平台相比较，沪深交易所示范服务平台缺乏网站协同办公与资源整合的能力，在信息定位、多语言披露和与用户互动方面存在不足。

四、进一步完善沪深交易所XBRL项目

1. 以改进工作流程为先导。XBRL只是技术载体，应用XBRL构建信息披露平台的目的是降低信息交换的成本，提高财务信息的可获得性。美国联邦金融机构监管委员会的基于XBRL的中央数据库在2005年投入使用，金融机构使用独立的软件公司开发的工具报送XBRL格式的财务数据，存储在美国联邦金融机构监管委员会的中央数据库公共数据中

心，向监管机构和公众公开金融机构使用软件供应商提供的软件编制XBRL格式的监管报告后，在向中央数据库提交前要先进行验证，这就显著地降低了监管机构和金融机构之间校验和探讨的成本。借鉴美国应用XBRL技术的经验，沪深交易所应当改进网络财务报告流程，实现全方位网络财务报告可靠性、相关性和可扩展性。

2. *完善XBRL分类标准的制定。*制定XBRL分类体系，应当有成熟的理论基础作为支撑。在XBRL相关研发过程中，建立XBRL分类标准的关键前提是定义企业的基本财务数据信息。定义基本财务数据，需要对财务数据本质有充分的理解和认识。张天西等（2006）提出XBRL研究领域分类标准制定的理论基础，以财务信息元素理论为主，将会计理论、数据库理论相结合，尝试建立了以财务信息元素概念为结构的XBRL理论体系，具有一定说服力。

当前，国际会计准则理事会正在努力把国际财务报告准则转化成XBRL格式，这中间最重要的就是要构建XBRL分类标准。对国际财务报告准则的数字化转换，主要是创建用于表示财务报告概念的XBRL“要素”或“标记”（tags），这些“标记”以一种逻辑结构进行组织，即XBRL分类体系。XBRL的“要素”虽然只能通过计算机识别，但是每一个要素都能够与一个或者几个已知的概念联想到一起，而且不局限于使用一种语言，方便对依据不同国家会计准则编制的以不同语言披露的财务信息进行分析比较。

目前，国际财务报告准则XBRL分类体系已定义了3000多个唯一的要素来代表财务报告中的概念，不过，该体系仍保留了充分的可扩展性，以方便扩充数字化信息，从而满足企业财务状况与经营业绩的特殊性需求。我国可以直接借鉴这一国际成果。

3. *构建公共信息披露平台，开发配套产业供应链。*目前，沪深交易所还不能实现信息共享，阻碍了XBRL技术在我国的应用，所以构建一个公共的XBRL网络财务报告信息披露平台尤为重要。实现XBRL网络财务报告共享，应当具有相同的上市公司信息披露标准，同时在技术层面相互补充、相互学习，实现信息共享。

首要的基础工作是完善分类标准，实现行业内、企业间的数据可比性。另外，应当完善与XBRL配套的产业链，专业的XBRL 技术提供商与财务软件、审计软件及ERP系统软件供应商的结合，开发出更适应XBRL技术的适用软件，加快XBRL软件技术的发展。XBRL报告的供给方和使用方所应用的软件程序开发，需要企业、会计师事务所、软件公司、证券交易所等形成合作关系。

4. *实现信息披露内容多元化和形式多样化。*随着信息时代的到来，获取信息内容和速度成为制约投资者进行投资的主要因素。XBRL的信息披露服务平台，应当为投资者、政府、审计机构、监管机构等利益相关者提供高度共享的信息，方便使用者快速获取和分析的企业财务与非财务信息。

为满足信息需求者日趋多元化的信息需求，XBRL平台应在原有基础披露更为详尽的财务信息和非财务信息，包括：①企业战略信息，包括企业的战略与目标、产业结构对企业经济的影响；②披露完整的财务报表信息、附注，以及与经营活动、投资活动、筹资活动相关的财务计划，经济数据变化的原因及管理者分析和讨论的报告等表外信息；③有关企业财务风险和经营风险的信息，包括政治风险、法律风险、利率风险、市场竞争风险和经营风险，以及企业的应对措施等；④公司内部治理结构以及管理层信息；⑤税务信息等。

实现披露的多元化，也要实现信息跨期披露，为信息使用者提供全面而透明的财务和非财务信息。XBRL网络财务报告信息披露内容的多元化，必须要求其披露形式的多样化。报告使用者既可以得到标准的财务报告，也可以根据自己的需求生成一份自定义的财务报告。提供图表或背景信息进行辅助说明，帮助使用者深度比较公司各个时期各项财务报表的数据。方便同行业比较，帮助用户进行理解。

5. *完善网站导航性服务。*XBRL网络财务报告信息披露平台在完善提供的信息过程中，应当同时注重信息披露平台网站导航功能的建设，提高用户体验。完善网站的协同办公与资源整合能力，同时为用户提供其他形式网上财务报告链接。为报告使用者提供帮助功能，详尽用户在使用过程中遇到的问题及解决方法，帮助财务报告使用者生成和分析企业信息。

另外，XBRL网络财务报告信息披露平台还应当提供XBRL网络财务报告的生成工具、转换工具以及分析工具的免费下载，为推动XBRL技术的应用奠定成本基础。对于软件开发商而言，沪深交易所应当及时公开分类标准，并提供开发指南，方便软件开发企业公开利用分类标准，为软件开发提供指导，以便开发高效、符合要求的软件。

五、结语

综上所述，沪深交易所XBRL网络财务报告信息披露平台我国推行XBRL的重要网络平台，相关部门及组织要共同努力，通过政策、技术等多元途径，构建一个多元化、多样化和服务型的信息披露平台，让使用者体会XBRL网络财务报告的优势，更好地推进XBRL在我国的推广和应用。

主要参考文献

1. 张天西.网络财务报告：XBRL标准的理论基础研究.会计研究，2006；9

2. 沈颖玲.会计全球化的技术视角——利用XBRL对构建国际财务报告准则分类体系.会计研究，2004；4

3. 赵红英.可扩展商业报告语言XBRL在我国的应用分析.中国管理信息化，2008；11

4. 万红波，曹丽丽.以目标为导向制定XBRL分类标准.财会月刊，2011；20

5. 韩光强.现行会计准则下XBRL应用对会计信息质量的提高.财会月刊，2010；17