



# 现代会计的发展方向——事项法会计

山东财政学院 石永领

**【摘要】** 构筑于价值法之上的传统财务会计以使用者的信息需求为目的提供确定的会计信息,难以适应信息时代使用者的多元化需求。事项法会计提供以“事项”为基本单位的原始信息,能够满足不同信息使用者的要求。而相关的会计理论和网络技术的日趋成熟为事项法会计的发展提供了现实基础。

**【关键词】** 价值法 事项法 发展趋势

按照会计理论研究方法的不同,可将会计分为价值法会计和事项法会计两大类。价值法会计即传统的财务会计,有其难以避免的局限性,随着信息时代的到来,它正面临着前所未有的挑战。事项法会计是美国会计学教授乔治·索特于1966年在否定价值法会计的基础上首次提出的,它在前提假设、研究思路和信息质量上与前者有很大的区别。在高度发达的现代信息技术环境下,事项法会计的重要性和优势日益显现,必将成为会计发展的一种趋势。

## 一、价值法与事项法的本质区别

价值法又称为“使用者需要法”,它从使用者的角度来构建会计理论,然后再用这套理论为特定的决策模型提供最优的信息。价值法会计假设信息使用者的信息需求是可知、确定的。在这一前提条件下,会计的工作就是对经济活动中的原始数据进行确认、计量、记录和报告,对外提供满足大多数使用者需要的会计信息。事项法认为地位、个性不同的使用者和同一使用者的不同决策模型所需要的信息是各不相同的。在无法确切定义与描述使用者决策模型的情况下,会计应立足于提供与各种可能的决策模型相关的经济事项的信息,即会计的主要工作就是对外提供事项信息,由使用者进行选择、加工和整理,然后输入到与它相关的决策模型中。

## 二、价值法会计的局限性

**1.提供的信息难以满足不同使用者的需求。**价值法会计假定预先知道大多数信息使用者的信息需求。然而,这个假定是不现实的。实际上,当会计信息成为公共产品之后,使用者众多且需求迥异,很难提供一个能满足所有使用者需要的决策模型。比如,所有者、债权人、政府部门以及绿色环保人士等外部信息使用者和企业内部管理人员都有自己特定的信息需求,并且决策类型各异,而价值法会计无视这一情况的存在,只是提供“自以为是”的会计信息,使用者也不能按自己的需求来选择信息和重新编制会计报表。

**2.包含大量的主观判断。**在价值法下,从纳入会计主体范围内的交易或事项的确认、计量、分类和汇总,到对外提供综合性的会计信息的处理过程,充满了会计人员的主观判断。比如对固定资产的使用年限和残值的估计、折旧方法的选择,对存货跌价准备的计提以及存货计价方法的选择等,会

计处理行为很难恪守价值中立,结果是会计数据的大小可以由人操纵。由于信息不对称,外部信息使用者并不能确切了解企业的会计政策,从而为管理当局进行盈余管理提供了充足的空间,会计造假也就不足为奇了。

**3.无法恰当反映重要资产。**在知识经济时代,一个企业的人力资本、技术资本、企业文化等将成为企业创造价值的主要驱动因素。充分披露其相关信息,将有助于使用者评估企业的盈利能力和可持续发展能力。然而,由于价值法会计局限于权责发生制及单一的历史成本计价,使得这些重要资产难以得到恰当的确认为和计量。比如,对现代企业尤其是高科技企业非常重要的人力资源,其预期能够为企业创造的经济价值远比它的账面价值更大,但传统的财务会计对尚未实现的经济利益无法确认,更无从计量了。

**4.财务报告存在缺陷。**传统的财务报告是在会计分期的基础上,由企业定期对外提供,使用者在一个会计循环后才能获得相关的信息。随着企业经营的迅速变化,企业面临的经营风险越来越大,使用者及时获取会计信息对他们的决策至关重要。特别是各种衍生金融工具的运用,导致企业随时处于赢取高额利润抑或亏损倒闭的边缘,那种按月、按季、按年提供的财务报告已严重滞后,无法满足信息使用者的决策需要。在价值法下,对同类的交易或事项由于经济、文化和制度上的差异,不同国家采取了不同的会计处理方法,所产生的会计数据含义各异,必然导致其列示在会计报表不同的项目内,因而也就丧失了会计信息的可比性。

## 三、事项法会计的优势

**1.提供的信息容量大,满足了使用者个性化的需求。**事项法会计认为,会计的职能是独立于信息使用者决策程序的,使用者使用什么样的决策模型,利用哪些经济事项信息,如何选择信息并进行决策,完全是他们自己的事情,会计不应该取而代之。会计所需做的工作也只是提供各种各样的事项信息,不仅包括能够用货币计量的经济事项,还包括难以用货币表示的、各种有用的经济事项;既有定量的,又有定性的;既包括确定环境下的,又包括不确定环境下的。从某种意义上说,事项法会计将货币计量与统计描述集于一身,提供“原汁原味”的各种事项信息,由使用者个人根据自己的偏好

函数、决策模型以及自己的心理类型等来选择所需要的信息,实现各自财富最大化的决策目标。

2.提供了更高质量的会计信息,使其更具客观性。在事项法下,会计人员把关注的焦点集中在每一项经济业务上,较之价值法,其信息收集的范围大大扩宽了,不仅要记录改变企业资产、负债和所有者权益的事项,还要记录所有管理者想要计划、控制和评价的事项,然后把所观察到的现实事项充分、客观、及时地传递出去,最大限度地减少主观判断,避免了管理者操纵利润的可能性。另一方面,事项法会计采用多种计量方式和多重计量属性,克服了价值法会计单一的历史成本计价和单纯的货币计量,使得人力资本这一企业的重要资产得到真实的反映。这样,会计不仅能够反映过去,还能立足现在和展望未来,增强了会计信息的有用性。

3.有利于会计准则的国际协调。会计准则的国际协调是指使不同国家财务报告的不同会计准则和模式尽可能相似。随着信息技术革命和国际资本市场的发展以及贸易障碍的逐步消除,经济朝着全球化方向发展,财务会计作为一种通用的商业语言,必然要在全球化经济中发挥巨大的作用。但由于不同国家制定的会计准则各异,对同一事项的会计处理也各不相同,使得所提供的信息缺乏可比性,造成信息使用者的决策失误,所以协调不同国家的会计准则势在必行。鉴于以上原因,在价值法下解决这一问题非常困难,而事项法则要求以“事项”为工作对象,减少后期加工,披露其基本特征的原始信息。事项法的优势就在于有效地避免了在不同文化下对同一会计事项的不同理解,反映出每项交易所蕴含的基本特征,使会计真正成为一种全球通用的商业语言。

4.有助于网络时代实时财务报告系统的实现。实时财务报告系统指的是企业在充分利用现代信息技术的基础上,通过计算机网络实时将企业发生的经济事项反映给信息使用者的一种财务报告模式。Sort提出的“事项会计”思想是这一技术的源动力,在这一思想的指导下,企业在其内部局域网中建立一个经济事项信息数据库,会计信息系统通过网络直接收集有关的数据信息,每项交易或事项都被实时地记录和存储于数据库中,然后再与国际互联网相连,企业外部信息使用者通过对企业“事项”数据库的访问,可随时主动地获取符合其要求的信息,不再受会计期间的约束。

#### 四、客观经济环境的变化有助于事项法会计的发展

1.事项法会计的研究现状。自从Sort提出事项法之后,学者们围绕事项法的基础理论、实际应用展开了广泛的研究。早在20世纪70年代,奥雷斯·约翰逊就对事项的含义、基本特征等方面进行了初步的理论探讨,后来又有数位学者从不同的角度对事项会计的确认、计量和报告进行了研究。20世纪80年代后,随着计算机数据库及网络财务报告的兴起,人们开始尝试将事项法会计付诸于实践,Bill·Harper(1985)探讨了如何在会计领域中运用事项管理的数据库技术,Leech(1986)在前人研究的基础上提出了矩阵事项会计模型。国内对事项法会计的研究相对要晚些,但近年来也取得了很大的进步。李桂荣(2003)、徐宗宇(2003)分别比较了事项法和价值法的区别与联系,指出了事项法还需要讨论的一些难点问题。胡玉明(2002)从会计目标的角度进行研究,认为事项法会计实

现了“受托有用观”与“决策有用观”的统一。邵建利、刘仲英(2004)则具体研究了基于事项法的企业经济信息结构的建立。虽然目前事项法会计还有待完善,但通过学者们的不懈努力,已经为事项法的实际应用提供了一定的理论指导。

2.事项法会计的技术支持。事项法会计依据现代技术扩充信息容量和及时反馈信息。网络技术、数据仓库、可扩展商业报告语言的普及为其带来了前所未有的发展机遇。企业通过网络把各个部门和分支机构联系起来,各个终端发生的事项经系统识别后均可作为会计确认的原始依据,直接记入专门的数据仓库中。而数据仓库技术的发展又为大量事项数据的收集、存储、处理和分析提供了可靠的保证。基于事项法会计的数据仓库可以分为资源库、方法库和目的库三个层次,分别用于存储事项信息、提供方法支持以及大量直接由资源库和方法库合成的信息。新一代标记语言XBRL是在XML基础上发展起来的,主要用于网上会计报表的编制。通过这一技术,财务报告可自动从数据库中导出和在网上进行公布,从而提高了工作效率,降低了成本。信息使用者不仅可以从互联网上获取原始信息并按需加工及处理,还可以将差异性的报告信息转化为统一标准的信息或者转变为自己想要的另一种信息。

3.事项法会计的实践基础。尽管历史成本的统治地位还很难撼动,但实际上,它已经不是惟一的计量基础,事项法所要求的多种计量属性已进入传统会计领域,并且已逐渐被理论界所认可。如现行会计制度规定,除历史成本外,现行成本、公允价值都可以用来对特定的资产项目进行计量。再者,企业经济活动日趋复杂,经营风险日渐增大,所需披露的会计信息早已超出传统会计报表的界限。在价值法下解决这些问题的办法就是不断增加表外附注的内容,而表外附注正类似于事项法会计中的事项说明。这些方面的工作,为事项法会计的实际应用积累了宝贵的实践经验。

4.事项法会计的需求动力。在充满激烈竞争的现代社会中,企业要确保竞争优势,创造更大的市场价值,就必须转向对技术、人才的开发和利用,从而使知识资本和人力资本在企业总资产中的比重大大提高,有形资产的比重则相应地有所下降。相关信息的详尽披露有助于信息使用者做出恰当的决策,这就使得信息使用者转而要求企业采用事项法会计,以获取更多、更有用的信息。另外,随着有效资本市场的建立,机构投资者日渐增多,信息使用者的素质不断提高,将有能力对原始会计信息进行加工和处理,他们的知识水平不再是事项法会计应用的一个障碍。这些变化在很大程度上提高了事项法会计的需求动力,必将促进事项法会计的进一步发展。

#### 主要参考文献

- ①葛家澍,刘峰.会计理论.北京:中国财政经济出版社,2003
- ②沈颖玲.网络财务报告研究.上海:立信会计出版社,2005
- ③李桂荣.对会计理论研究“事项法”的再认识.当代财经,2003;6
- ④邵建利,刘仲英.基于事项法的企业经济信息结构柔性研究.财经研究,2004;9
- ⑤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;2