

事项法会计下的 REA 模型扩展

陈秀凤¹(博士) 刘三平¹ 贺佳²

(1. 中国农业大学经济管理学院 北京 100083 2. 南车株洲电力机车有限公司信息管理部 湖南株洲 412000)

【摘要】信息化和网络化的发展为事项法会计实践提供了条件,包含经济事项(Event)、经济资源(Resource)和经济事项参与者(Agents)三要素的 REA 模型为会计系统数据库设计提供了很好的支撑。后人的研究增加了地点(Location)要素,建立了 REAL 模型,本文在此基础上将业务流程(Process)要素纳入模型。REALP 模型可更好地实现事项法会计目标。

【关键词】 REA 模型 事项会计 会计信息系统 业务流程

一、引言

1969年,美国学者乔治·索特在《基本会计理论的事项法》一文中,第一次正式提出事项法会计。该文中,作者采用对比分析的手法对他称之为“价值法”的传统会计理论进行了多方面的批评,从而提出事项会计理论的思想本质、目标及其重要性,并阐明了事项法对传统会计报表的影响。

按照其对事项理论的解释,会计的目的是提供与经济事项相关的信息,这些信息被用于未来各种可能的决策模型。这一理论使得会计信息或者会计可利用信息的范围得到了极大的扩展,对于许多学者和实际工作者担心的会计信息无法支持非财务决策开出了一剂良方。随着信息技术的发展和应用,事项法会计的研究慢慢从理论走向了实践。事项法会计的应用首先涉及的实际问题是如何定义和描述交易事项,这方面的研究始于会计信息系统(AIS)数据库,在Chen(1979)的Entity-Relationship数据库模型的基础上,McCarthy(1979, 1980)建立了包含经济事项(Event)、经济资源(Resource)和经济事项参与者(Agents)三要素的会计系统数据库设计模型,后被习惯称为 REA 模型。1982年,McCarthy进一步阐述了 REA 模型的特征:存量-流量关系(Stock-flow),二元性关系(Duality),控制关系(Control)和组织内的责任关系(Responsibility),并清晰地绘出了 REA 模型图。其后,Hollander等(1996)对 REA 模型进行了丰富和完善,增加了地点(Location)要素,提出了 REAL 模型。

二、REA 模型的扩展

我们认为,在事项法会计理论提出后,关于 REA 模型的研究扩展了会计信息的范围,加之信息技术的发展,会计的外延变开阔了。但之后的会计信息系统或 ERP 实践的研究也有局限性。Weber(1986)用 12 家批发商的软件系统数据做了 REA 模型有效性的经验研究,结果显示模型的主要要素被融入了系统中,但是语义的不同在几个重要领域存在着,过于一般化的 REA 模型在这些领域内的有效性无法得到进一步的

验证。O'Leary(2004)比较了 REA 模型和世界著名 ERP 系统 SAP 后认为:二者有着实质上的相同点,REA 模型可以从一般意义上解释和帮助我们理解 ERP 系统的设计,但是 ERP 系统提供了更加清晰的流程和任务定义,比如 REA 模型没有像 ERP 系统那样给出直接线索来解释某一个人力资源流程是如何工作的。

从整个 REA 研究脉络来看,此模型的初衷是解决事项法会计中事项描述问题以及完成事项法会计的后续会计功能。事项法会计扩展了会计的外延,REA 模型提供了一个通用的解决方案,在其指导下被广泛应用的 ERP 系统实践又在事实上超越了 REA 模型本身。那么是 REA 模型过时了吗?

传统的价值法会计是各个经济体对话的基本工具,事项法会计不是取代它,而是首先应保证价值法会计功能的实现,这是事项法会计的第一层次。在此基础上,事项法会计的功能才是提供原本的交易事项信息,由会计信息使用者“各取所需”地去加工、利用这些信息,这是事项法会计的第二层次。开展第一层次的工作需解决好两个层面的问题:第一个层面,事项法会计需要全面地定义和描述交易事项;第二个层面,事项法会计需要完成价值法会计所具备的功能。

在这两个层面之间,我们可以增加一个解释器(Interpreter Program),即建立一个在事项数据库下游的转换系统。它就像一个筛子,将每一事项多维度信息中符合价值法会计确认标准的信息挑选出来,根据会计规则通过映射的方式进入到价值法会计信息系统中,生成相关的凭证,供后续的会计程序处理。研究重点应落脚在交易事项的定义和描述以及翻译器设计两个方面,因为价值法会计信息系统的理论和规则是非常成熟的。由此看来,REA 模型并没有过时,其任务之一就是保证事项信息数据库的设计能够首先满足事项会计第一层次功能的需要。

但 REA 模型需要进一步扩展。从会计信息需求者的角度来看,价值法会计所需要的会计事项信息首先必须得到保证,

这是数据库设计的基本目标。其次,价值法会计事项在进行交易事项追溯时的关键信息也需要在数据库中得到体现。最后,会计信息(广义)使用者在决策时需要的交易事项信息需要保留,这正是事项法会计追求的第二层次目标。

以上三条是从事项法会计信息的需求角度对数据库模型提出的要求。如果从信息供应的角度,某项交易的信息维度可能是无限的,几乎无法全部进行列举,但可以根据事项法会计的信息需求目标规范交易事项定义和描述的必要信息维度。**REA**模型、**REAL**模型则为我们的研究提供了很好的参考,为事项法会计数据库的设计规定了必要而且足够的信息维度,其最低标准是满足事项法会计的基本需要,即完成价值法会计的传统功能。该模型不排斥企业管理者纳入更多信息维度。

Gal, Geerts 和 McCarty(2010)指出:所有的会计活动都遵循了 **REA** 模式,即资源(**R**)被参与者(**A**)通过事项(**E**)进行了交换。通俗地讲 **REA** 模型清晰回答了两个基本问题:事项交易了什么(**Resource**)?谁参与了交易事项(**Agent**)?后来的 **REAL** 模型回答了另一个问题:事项交易在哪里进行(**Location**)。其实还有两个问题也是我们必须关注的:事项交易何时进行(**When**)?事项交易如何进行(**How**)?

最初的 **REA** 模型没有明确做此方面的阐述,但是 McCarty(2010)在研究企业组织通过 **ERP** 系统进行内部控制时,表示 **REA** 模型应体现企业业务流程(**Business Process**)概念。企业业务流程是事项交易如何进行的指针,因此可以肯定,**REA** 模型的创立者对事项描述的所有 5 个问题都是有所回应和考虑的,可能只是被隐含在事项(**E**)维度。但是鉴于企业业务流程对记录交易事项的重要性等,本文将 **REA** 模型进一步扩展为 **REALP** 模型(如图 1)。

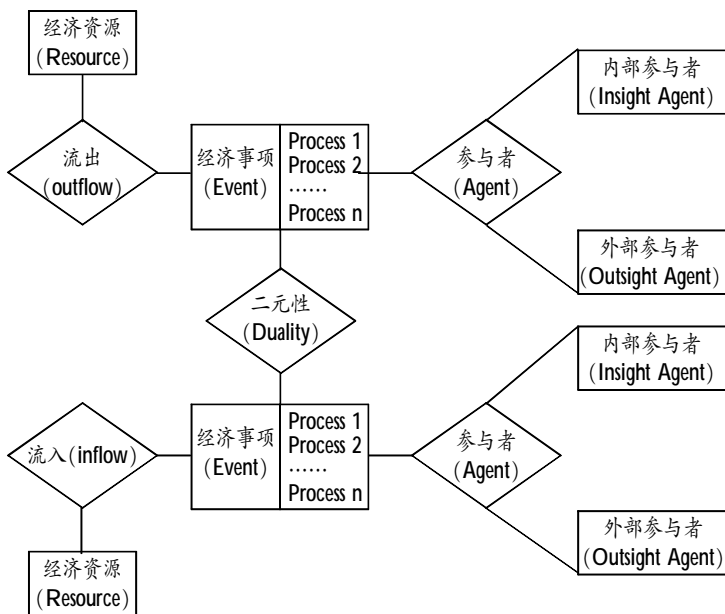


图 1 扩展的 REA 模型

三、REALP 模型与事项法会计

业务流程要素的加入在时间和过程维度上丰富了交易事项的描述。比如一个采购事项往往要几个过程来完成:采购计划、供应商识别、商务谈判、采购实现、售后服务保障。每一个过程还可以继续进行细分,比如采购计划包括计划上报、计划汇总、计划审批、计划下达等,而且按照业务流程,不同的参与者加入交易事项完成不同的职责,交易事项本身的进展程度也是管理者关心的一项重要内容。规范的业务流程使得交易事项信息处于有序流动状态,在流动中,事项信息不断被丰富、完善。比如采购计划输入了物料名称和数量,供应商识别选定了意向合作者,商务谈判确定了物料采购价格,采购实现则记录了物料实际购入数量和确认了货款支付金额。由此可见,为了“决策有用观”目标的实现,事项法会计需要在数据库中存入多维度的交易事项信息,以便决策者后续的按需加工。

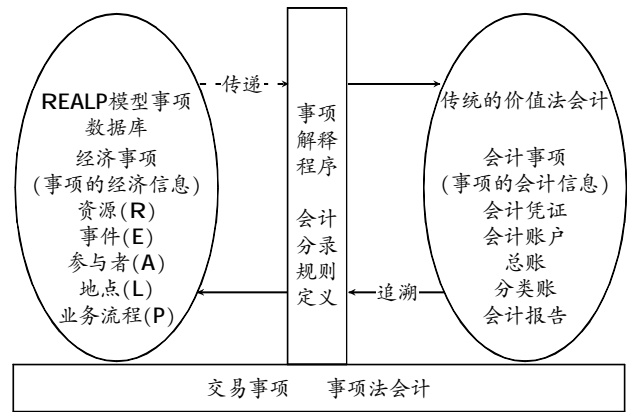


图 2 事项法会计数据传递

基于 **REALP** 模型,我们记录了经济事项多维度的信息,与会计事项相关的信息按照会计分录定义规则通过事项解释程序被传递到传统的价值法会计系统中,形成会计凭证、会计账簿和会计报告信息。这些信息在交易事项进展的过程中被存入事项数据库,最初主要对事项的经济信息记录和描述,最后对完成事项的会计信息加工与展现,整个过程完成了从经济事项到会计事项的转变,同时交易事项的各类必要信息被保存在数据库中以备决策者使用。

四、结论

本文在前人研究的基础上扩展了 **REA** 模型,形成了 **REALP** 模型。该模型提供了事项数据库设计的最基本信息维度要求,可以保证事项法会计第一层次目标的实现,同时为第二层次目标提供了信息空间,保证了传统价值法会计功能的实现,同时也使得事项法会计得以向前推进。

主要参考文献

SORTER, GEORGE H. An 'Events' Approach to Basic Accounting Theory. Accounting Review, 1969;1