

会计硕士：现行财务会计基本要素结构模式的分析会计硕士
考试 PDF 转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/545/2021_2022__E4_BC_9A_E8_AE_A1_E7_A1_95_E5_c74_545951.htm

(一) 现行财务会计基本要素结构模式的分析 财务会计基本要素结构模式用来描述资产、负债、所有者权益、收入和费用等“基本要素”之间的相互联系。由于财务会计的基本要素既是企业经济活动及其资金运动的“基本构件”，也是整个财务会计要素体系的“框架”，其目的在于通过它来描述、归纳企业经营活动及相关资金运动的基本规律，因此，揭示资产、负债、所有者权益、收入和费用之间关系的模式是最基本的要素结构模式。然而，国内、外有关论著或教材，对财务会计基本要素结构模式的界定和理解尚存在不小差别，有的甚至是误解。例如，美、英国等国的大学会计教材中，均以“资产 = 权益”或“资产 = 负债 + 业主权益”作为“会计方程式 (The Accounting Equation)”。而我国则将“资产 = 负债 + 所有者权益”和“收入 - 费用 = 利润”都作为“会计方程式”。有的学者进一步认为，“由于收入是取得利润的基础，是利润的增加因素；费用（成本）是利润的减少因素，利润又是企业资金来源增加的一种渠道。因此，资产 = 负债 + 权益会计方程式与收入 - 费用 = 利润会计方程式，可以综合为下列会计方程式：资产 + 费用 = 负债 + 权益 + 收入”。美、英等国均以“资产 = 负债 + 业主权益”结构模式为基础，来阐述财务会计程序中各种方法的建立与运用，但却未将“全面收益 = (收入 - 费用) + 利得 - 损失”等作为“会计方程式”。经分析得出的主要原因可能是：以“资产 = 负债 + 业主权益”为依据

阐述复式记账等方法的理论基础，已经可以得出合理而完整的解释，加入其它“会计方程式”也许会“多此一举”。

“全面收益 = (收入 - 费用) + 利得 - 损失”结构模式只能说明收益(利润)与收入、费用等的量化关系，而并不能揭示其经济内容上的内在联系。在如何完整揭示财务会计对象所具有的内在规律方面，我国会计学者的研究成就明显地超过了西方学者。这不仅与我国学者的研究方法、研究角度有关，也与我国学者的价值观念相关。但遗憾的是，我国会计学者却未能全面揭示两个“会计方程式”之间的固有关系，也无法提供“综合会计方程式”成立的充分理由。不少学者将“资产 + 费用 = 负债 + 所有者权益 + 收入”理解为“期末资产 + 费用 = 负债 + 期初所有者权益 + 收入”，实际上是一种误解。

(二) 财务会计基本要素结构模式的确立 归结起来，现行财务会计基本要素结构模式的确立存在的主要问题有：由于对“收益(利润)”要素的认识不同，人们往往只注重“资产 = 负债 + 所有者权益(业主权益)”结构模式的理解与运用，而忽略了“收入”和“费用”要素及其关系。比如，国际会计准则不单独认可“利润”要素，但美国财务会计准则不仅单独设立了“全面收益”要素，而且细分了“收入”和“利得”、“费用”和“损失”等要素。无法解释资产、负债、业主权益等要素与收入和费用要素之间的内在联系。对于资金运动静态表现内容要素之间的关系，人们的理解几乎是一致的，但对于动态与静态内容要素之间关系的看法却相去甚远(因而多数著作干脆避而不谈)。上述问题之所以存在，其根源在于：财务会计要素建立在企业经济活动及其资金运动基础上，从这个基础入手建立财务会计要素

体系才能逻辑性地得出关于财务会计要素的若干正确观点。而现行做法，却是将会计实务中财务报表的具体内容加以归并而“确立”所需的“财务报表要素”。财务会计要素是按照财务会计目标的要求，对财务会计对象内容进行的合理划分，财务会计要素及其变化规律体现着财务会计对象内在的规律性，体现着企业经济活动及其资金运动的固有特征。认识和把握财务会计要素，不能割裂企业经济活动及其资金运动本身所具有的必然联系。而现行的观点，却未能作到这点。财务会计要素体系所具有的“系统”、“环境”、“等级秩序”、“结构”等特征，决定了不同财务会计要素之间相关关系的必然性及其“有序性”。而现行的观点，却忽略了这点。财务会计基本要素结构模式的目的在于揭示企业经济活动及其资金运动的基本规律，其直接作为账户、复式记账等会计特有方法的理论基础，因此，它是最基本、最重要的要素结构模式。确立基本要素结构模式，应该从企业资金运动及其经济业务本身的固有规律入手。企业的经济业务，主要包括资（本）金的进入（如吸收投资和借款等筹资）与退出（如分派和偿债等）和内部营运使用。资（本）金进入与退出企业，导致企业的资产、负债和所有者权益（业主权益）要素发生变化，资金在企业内部的营运使用实质上就是一个不断投入资金（发生费用）和不断收回新资金（取得收入）的过程，因而其在会计上表现为费用和收入的变化。费用发生与收入取得过程，同时也是消耗旧资产、产生新资产的过程，而且，费用的发生与收入的形成，始于资产又归于资产，因此，收入与费用对比的结果（损益）仅仅表明资产的增减量。财务会计基本要素结构模式对基本要素及其关

系的揭示与表达，应该包括以下方面：（1）企业的经济活动始于会计期初已有的资产、负债和所有者权益。因此，会计期内收入与费用发生前（即会计期初）的基本要素及其关系为： $资产 = 负债 + 所有者权益$ 静态结构模式（2）期内经济业务的发生，就其对财务会计基本要素的影响看，包括两类：涉及收入与费用的经济业务和不涉及收入与费用的经济业务。在内容上，涉及收入与费用的经济业务主要是：消耗资产（或产生债务）而形成费用，取得收入而增加资产（或偿付债务）；而不涉及收入与费用的经济业务主要是：企业发生筹资、偿债及分派事项。会计期内基本要素的变化关系为： $资产 + 费用 = 负债 + 所有者权益 + 收入$

...动态结构模式 动态结构模式是对企业经济活动“动态过程”的完整描述。由于“运动是绝对的，而静止是相对的”，因此，动态结构模式是揭示财务会计基本要素关系的典型模式。换言之，其重要性要远远高于静态结构模式。在动态结构模式中，“资产”、“负债”、“所有者权益”等要素，均以“变动”的身份出现。如，资产要素是指“资产的变动”，“负债要素”是指“负债的变动”等，而不是所谓的“期初数”。收入、费用要素本身属动态要素，意味着资金的“运动形式”。正因为各个要素以“动态”出现，因此，资产与负债、资产与所有者权益、资产与费用、资产与收入等要素之间在资金运动过程中的相互依存关系，一目了然。有人将动态结构模式中的资产、负债、所有者权益视为其“期初数”以及“利润未结转前的期末数”，是不符合企业经济活动及其业务的现实情况的。动态结构模式揭示和描述的是企业经济活动及其业务发生（基本要素变化）的过程，而不

是结果。实际上，资产、负债、所有者权益等要素随着企业经济活动及其业务的发生，总是处于变动状态之中。不间断的“动”、“静”互变是这些要素存在的必然形式，也是其存在的基本形式。因此，在动态结构模式中，它们均以其“变动状态”出现（而不是静态情况）。依照这种思路，既可以还上述要素结构模式以“本来面目”，又可以避免依据动态结构模式而得出“收入 = 费用”的荒谬结论。（3）企业特定期间的经济活动又止于会计期末已经形成的新的资产、负债和所有者权益。会计期末根据收入与费用相配比原则确定利润。由于该利润实质上是“报告期内除业主投入和业主派得外的一切权益上的变化”，因此，收入与费用配比后的“差额”表现为“所有者权益（业主权益）”的一部分。此部分数额，正好等于期内企业经营活动中因收入和费用变动而导致的资产净增（减）额。期末确认企业期内经济活动而导致的“所有者权益”变动之后，财务会计基本要素的关系复归为以下形式（但数量已经发生变化）： $资产 = 负债 + 所有者权益$ ……静态结构模式

由于企业资金运动是其动态表现与静态表现的内在结合，因此，揭示资金运动规律的要素结构模式也必然地分为动态结构模式和静态结构模式。静态结构模式揭示企业资金运动在相对静止状态下的存在规律，而动态结构模式揭示企业资金运动在绝对运动过程中的变化规律。由于资金运动存在的“动态”特征，财务会计基本要素结构模式也表现为一种变动的“模式群”。在“时间观念”上，基本要素结构模式群涵盖了期初、期内、期末紧密衔接的全过程资金运动；在“空间观念”上，基本要素结构模式群包容资金运动的静态和动态内容。在期初，静态结构

模式表现资金运动的初始状态，其揭示的要素数量关系均是“期初数”，要素结构模式实际上就是“期初资产 = 期初负债 + 期初所有者权益”。在期内，动态结构模式表现资金运动的变动状态，其揭示的要素数量关系均是“变动数”，要素结构模式实际上就是“资产变动 + 费用发生 财务会计基本要素结构模式用来描述资产、负债、所有者权益、收入和费用等“基本要素”之间的相互联系。由于财务会计的基本要素既是企业经济活动及其资金运动的“基本构件”，也是整个财务会计要素体系的“框架”，其目的在于通过它来描述、归纳企业经营活动及相关资金运动的基本规律，因此，揭示资产、负债、所有者权益、收入和费用之间关系的模式是最基本的要素结构模式。然而，国内、外有关论著或教材，对财务会计基本要素结构模式的界定和理解尚存在不小差别，有的甚至是误解。例如，美、英国等国的大学会计教材中，均以“资产 = 权益”或“资产 = 负债 + 业主权益”作为“会计方程式（The Accounting Equation）”。而我国则将“资产 = 负债 + 所有者权益”和“收入费用 = 利润”都作为“会计方程式”。有的学者进一步认为，“由于收入是取得利润的基础，是利润的增加因素；费用（成本）是利润的减少因素，利润又是企业资金来源增加的一种渠道。因此，资产 = 负债 + 权益会计方程式与收入费用 = 利润会计方程式，可以综合为下列会计方程式：资产 + 费用 = 负债 + 权益 + 收入”。美、英等国均以“资产 = 负债 + 业主权益”结构模式为基础，来阐述财务会计程序中各种方法的建立与运用，但却未将“全面收益 = （收入费用） + 利得损失”等作为“会计方程式”。经分析得出的主要原因可能是：以“资产 = 负债 + 业

主权益”为依据阐述复式记账等方法的理论基础，已经可以得出合理而完整的解释，加入其它“会计方程式”也许会“多此一举”。“全面收益 = (收入 - 费用) + 利得 - 损失”结构模式只能说明收益(利润)与收入、费用等的量化关系，而并不能揭示其在经济内容上的内在联系。在如何完整揭示财务会计对象所具有的内在规律方面，我国会计学者的研究成就明显地超过了西方学者。这不仅与我国学者的研究方法、研究角度有关，也与我国学者的价值观念相关。但遗憾的是，我国会计学者却未能全面揭示两个“会计方程式”之间的固有关系，也无法提供“综合会计方程式”成立的充分理由。不少学者将“资产 + 费用 = 负债 + 所有者权益 + 收入”理解为“期末资产 + 费用 = 负债 + 期初所有者权益 + 收入”，实际上是一种误解。百考试题编辑整理 100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com