

# 会 计 要 素 概 念 辨 析

盖 地

自从我国《企业会计准则》颁布并实施后，“会计要素”概念屡屡见于书刊文章中。虽然大家都认可我国确定的会计要素共有资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润六项，但究竟什么叫会计要素，会计要素是针对什么而言的，却众说不一。

1. “会计要素指的是财务会计报表的基本构成要素”（《会计学（下）》P13，闫达五主编，中国财政经济出版社1993年5月版，全国会计专业技术资格乙种考试指定用书）。

2. “会计要素是构成会计报表的基本成份”（《企业财务会计学》P38，闫光华主编，天津人民出版社1993年2月版）。

3. “会计要素是建立会计系统理论和实务的重要基础，是财务会计报表所反映的主要内容”（《西方财务会计》P14，孙恒主编，东北财经大学出版社1992年12月版）。

4. “所谓会计要素，乃是会计对象的具体化”（《新会计制度指导》P19，孙晓东主编，国际文化出版公司1993年3月版）。

5. “会计要素是指会计核算的具体对象”（《新编工业会计》P19，曹冈主编，红旗出版社1993年1月版）。

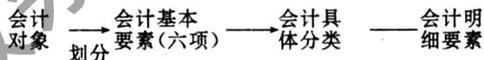
6. “会计要素就是对会计对象具体内容所作的最基本分类，是会计对象基本的、主要的组成部分”（《企业会计制度讲座》P25，财政部《企业会计制度讲座》编写组编写，湖南科学技术出版社1993年3月版）。

从上看出，尽管具体措辞不一，但关于会计要素的概念和含义基本上可以归为两种，一种认为会计要素是对财务会计报表的基本分类或是财务会计报表的基本构成要素，一种认为会计要素是对会计对象的基本分类或是会计对象的具体化。

第一种说法，认为企业对外提供的三张基本财务会计报表中，最主要的是资产负债表和损益表，故会计要素可以分为资产负债表要素和损益表要素，而资产负债表要素包括资产、负债和所有者（股东、业主）权益三项要素，损益表要素包括收入、费用（含成本）和利润

（含利润分配）三项要素。财务状况变动表因为是根据资产负债表和损益表的数据分析填列的，因此不是一个独立的会计要素。

第二种说法，认为会计对象涉及面广，包括再生产过程中能够用货币计量的所有经济活动，会计上为了分类核算，提供各类会计信息，才需要对会计对象的具体内容进行适当的分类，这种分类就是会计要素，它为建立会计科目的科学体系和设计会计报表提供基本框架。至于对会计对象的分类，应该有总括分类和明细分类之别，那么会计要素也应划分层次，笔者以图示如下：



举例：资产→流动资产→存货→原材料

对会计要素之说，各自有其理由，笔者倾向前者。会计要素是在制定企业会计准则中提出的，确定会计要素是为制定会计准则服务的。财务会计作为对外报告会计，其主要任务是向会计信息的使用者提供财务会计报表。为了保证会计信息的质量，会计准则中必须要界定会计报表的构成要素以及各个会计要素的确认、计量、记录和报告的基本要求。会计对象问题不是会计准则所必须解决的问题，在没有会计准则时，我们也对会计对象进行分类，那时的资金平衡表可以分为资金占用、资金来源，或资金来源及收入、资金占用及支出两大类，在大类下边再划分小类和明细项目。我们可以说会计对象的具体化是会计科目，或会计科目是具体化的会计对象，但没有必要用或者必须用会计要素概念去说明两者的关系，而对外提供满足投资人、债权人等有关利益关系者的财务会计报表，则必须在会计准则中界定会计要素。

