



GAOJI
CAIWU KUAIRI

高级财务会计

◆ 来明敏 编著



ZHEJIANG UNIVERSITY PRESS

浙江大學出版社

高级财务会计

来明敏 编著

浙江大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

高级财务会计/来明敏编著. —杭州:浙江大学出版社, 2006. 8

ISBN 7-308-04847-0

I. 高... II. 来... III. 财务会计 IV. F234.4

中国版本图书馆CIP数据核字(2006)第088824号

高级财务会计

来明敏 编著

责任编辑 严少洁

封面设计 刘依群

出版发行 浙江大学出版社

(杭州天目山路148号 邮政编码310028)

(E-mail: zupress@mail.hz.zj.cn)

(网址: <http://www.zjupress.com>)

排版 浙江大学出版社电脑排版中心

印刷 浙江大学印刷厂

开本 787mm×960mm 1/16

印张 21.25

字数 392千

版印次 2006年8月第1版 2006年8月第1次印刷

书号 ISBN 7-308-04847-0/F·646

定价 30.00元

版权所有 翻印必究 印装差错 负责调换

浙江大学出版社发行部邮购电话 (0571)88072522

前 言

高级财务会计所要解决的是更为复杂的财务会计问题,其中有许多需要高级会计师进行会计选择的事项,更多需要财务决策者在复杂的政治经济环境下作出职业判断。因此,在市场经济发达国家的高等院校,已经把高级财务会计作为培养管理人才的重要课程。

本书是作者多年教学实践逐渐积累的研究成果,采用专著与编纂的写法,即将我们对所涉及章节的以前研究成果与最新思想观念融入其中,对当前会计的热点问题,如商业伦理与会计职业道德、上市公司信息披露、企业合并与合并会计报表、物价变动会计等问题,分章从概要、历史演变、主要争论观点和未来发展趋势等方面作出阐述,并选用有代表性的案例链接方式作出补充论证,由此来固化会计学科科研的前沿知识,体现先进性、前瞻性和探索性,以利于拓展学生视野和复合型人才的培养。本书还提供了一定数量的思考题、练习题及参考答案和相关的 2006 版企业会计准则,以便使读者更为深入、完整和系统地了解各章节的核心内容。

本书的编著得到了该课程的合作教师宋国民先生及我的研究生们的大力协助,具体参与工作的情况是:第一、二章(来明敏、陆丽),第三、八章(来明敏、孙雅楠),第四、五章(来明敏、常悦),第六、七章(宋国民、来明敏),第九、十章(来明敏、刘慧)。

本书的出版得到了浙江大学出版社与继续教育学院的大力支持与资助,在编著过程中我们借鉴和引用了国内外一些学者的研究成果,在此一并致以诚挚的谢忱!

由于作者才疏学浅,遗漏与错误在所难免,不当之处恳请读者不吝赐教,以资修正。

来明敏

于浙江大学紫金港校区

2006 年 6 月

目 录

第一章 绪 论	1
第一节 高级财务会计的概念.....	1
第二节 高级财务会计的理论基础.....	4
第三节 高级财务会计的研究内容.....	8
第二章 商业伦理与会计职业道德	15
第一节 商业伦理与会计职业道德概述	15
第二节 商业伦理与会计职业道德的内涵	28
第三节 培养伦理意识和营造会计行业社会道德环境	34
第三章 上市公司信息披露	46
第一节 上市公司信息披露概述	46
第二节 首次公开上市的信息披露	50
第三节 定期报告的信息披露	61
第四章 企业合并和并购日的合并会计报表	73
第一节 企业合并概述	73
第二节 购买法与权益结合法	77
第三节 合并会计报表	88
第四节 并购日合并报表的编制.....	103
第五章 并购日后的合并会计报表	112
第一节 确认长期股权投资收益的会计处理.....	112
第二节 企业集团内部交易的抵销.....	116
第三节 股权并购日以后合并报表的编制.....	130
第六章 外币会计	144
第一节 外币会计概述.....	144
第二节 外币交易会计.....	149
第三节 外币会计报表的折算.....	159

第七章 所得税会计	175
第一节 所得税会计概述.....	175
第二节 所得税会计的理论结构.....	182
第三节 所得税会计处理.....	186
第八章 租赁会计	196
第一节 租赁会计概述.....	196
第二节 经营租赁会计.....	202
第三节 融资租赁会计.....	209
第四节 其他租赁会计.....	225
第九章 物价变动会计	231
第一节 物价变动及其对会计的影响.....	231
第二节 物价变动会计及其理论基础.....	234
第三节 一般物价水平会计.....	242
第四节 现行成本会计.....	251
第十章 清算会计	258
第一节 清算会计概述.....	258
第二节 破产清算会计.....	264
第三节 普通清算会计.....	281
附 录	290
附录 1 2006 版企业会计准则(节选).....	290
附录 2 练习题参考答案	312
主要参考文献	331

第一章

绪 论

第一节 高级财务会计的概念

随着市场经济的发展和完善,会计所面临的客观经济环境发生了巨大的变化,会计信息使用者的需要日益多样化、复杂化,因此,财务会计需要适应这种变化,以不断完善其理论体系和方法体系。

一、高级财务会计的产生

自第二次世界大战以来,特别是从 20 世纪 60 年代开始,由于西方世界科学技术领域取得的突破性进展,由此带动全球经济迅猛发展,使世界经济环境发生了巨大变化:

第一,各国经济不断迅速发展壮大,在股份公司发展的基础上控股公司兴起和发展,进而集团公司大量涌现,使财务会计的目标更主要地转向外部报告。

第二,国际贸易、国际投资、跨国经营迅速发展,西方国家不仅进一步推行商品资本和货币资本的国际化,而且大规模实行生产资本的国际化,从而促使国际贸易和投资的不断扩大,改变了企业经济活动以国内为主的特征。

第三,为满足商品生产发展的资金需要,不仅国内金融市场不断扩大,而且国际金融市场亦得以形成并不断发展。

第四,社会经济的飞速发展,使各企业的经营范围不断扩大,交易形式更加灵活,新的经济业务形式不断增加,以往不存在或并不广泛出现的“特殊经济业务”也不断涌现。

第五,20 世纪 70 年代西方国家和拉美各国经历了严重的通货膨胀,使得货币持续大幅贬值。

社会经济不断向前发展,新的经济业务层出不穷,为了核算和监督这些新的特殊经济业务,必然要研究如何运用传统的财务理论与方法对特殊会计业务进行核算,通过不断地对这些会计实践活动的总结,就产生了高级财务会计的学科概念,但是对其学科名称却有不同的提法。

二、高级财务会计的名称

上海复旦大学张文贤教授在主译美国南加州大学会计学教授 E·约翰·拉森的《现代高级会计》序言中说:“高级会计,你姓什么?”并指出目前国内的高级财务会计教材“或为拼盘,或为疑难,或为专题,可谓风格迥异,内容悬殊”。中国人民大学阎达五教授的《高级会计学》认为高级会计学的定义、理论体系、研究范围及其研究方法等理论问题,国内外至今仍是空白。国内教材版本众多,对于这门学科的名称,主要有高级财务会计、高级会计学、企业特种会计、复杂财务会计、高等会计学、特殊业务会计学等,而且相同的命名涵盖的内容也不尽相同。

企业会计包括企业财务会计和管理会计两大分支,如果将这门学科取名为高级会计,则核算内容中需要包含管理会计的内容;若取名为企业特种会计或是特殊业务会计,则涵盖的范围比较狭窄。所以我们认为,高级财务会计这个名称是比较恰当的,它与会计学原理、中级财务会计共同构成了财务会计的完整体系,它应当是运用传统的财务会计的理论与方法,对一般财务会计中不包括或不经常发生的特殊经济业务进行核算与监督,提供更多更有用的决策会计信息,在新的经济环境下发展和完善财务会计学的学科体系。

三、高级财务会计的定义

综观国内高级财务会计教材,各种不同的版本相应地有不同的定义,主要有如下几种类型。

定义 1 高级财务会计是相对于中级财务会计而言的,专门针对有关特殊经济业务、特殊会计事项、特殊行业等进行会计核算和监督的财务会计。此定义突出高级财务会计就是特殊业务会计。

定义 2 高级财务会计是建立在对传统财务会计理论与方法体系进行修正的基础之上,对一些新出现的特殊交易和事项进行会计处理的理论与方法的总称。该类定义突出高级财务会计是对传统财务会计理论和方法体系的修正、补充与完善。

定义 3 高级财务会计是运用传统的财务会计理论和方法,以及在新的社会经济条件下出现的一般财务会计中不予包括或不经常发生的企业特殊经济业

务进行核算和监督,向与企业有经济利害关系者提供有用的决策会计信息的管理活动。与其他定义相比,此定义比较综合,同时它还突出了高级财务会计的目的是向企业有关经济利害关系者提供有用的决策会计信息。

定义 4 高级财务会计是随着社会经济的发展,对原有的财务会计进行补充、延伸和开拓的一种会计,即利用财务会计的固有方法对现有财务会计未包括的业务,以及随着客观经济环境变化而产生的一些特殊业务的新会计观念进行反映和监督的会计。

定义 5 高级财务会计是随着会计环境的变更和理论的深化,专门研究财务会计中特定领域的一门学科。高级财务会计不应定位于财务会计中的特殊业务或特种业务以及其他业务,而应是独立于中级财务会计的一个领域,这个领域随着更新的、更复杂的会计环境变动,继而导致新会计实务的出现,而不断的变化。此定义与上述四种定义相悖,它并不基于中级或传统财务会计,认为高级财务会计能独立于中级财务会计而形成会计学科研究的新领域。

本书的基本认识是,高级财务会计是随着客观经济环境的巨大变化,利用财务会计的固有方法对现有财务会计未包括的业务以及一些特殊业务进行反映和监督,以期向与企业有经济利害关系者提供有用的决策会计信息。本书为了教学安排的需要,也是基于完成中级财务会计教学的基础上,结合我国高级会计人才培养与高级会计实务应用的需求,本着继承与创新、实用与探索、当前与前瞻的理念编写本教材。

四、高级财务会计的特征

高级财务会计完善、发展了财务会计的理论与方法,满足、丰富了会计工作与实践的需要。其特征有:

继承性:高级财务会计仍然属于企业财务会计的范畴,其所依据的理论和采用的方法,是对原有财务会计理论与方法的拓展与修正,其主要研究现有财务会计理论与方法在新的社会经济条件下的可行性和适用性。

高级性:主要体现在高于中级财务会计的两个方面:研究的内容属于特殊会计核算内容;研究的范畴属于高深或复杂的会计确认、计量及报告等方法与技能;研究的性质具有特殊业务、特殊时期、特殊行业、特殊主体等的特性。

创新性:高级财务会计研究的内容为,在新的社会经济条件下实现财务会计目标所应创建的指导财务会计工作的新会计理论与方法,研究高级财务会计是否形成一门特定的会计学科。

趋同性:高级财务会计核算是以我国已经颁布的相关会计规章制度为基本

理论依据,同时参考借鉴国际会计准则和美国及西方国家会计准则的一些规定及处理方法,处理其相关业务,特别是在跨国经营业务处理上的国际趋同。

五、高级财务会计与中级财务会计的关系

大部分学者认为,会计学原理主要阐述会计确认、计量、记录和报告的一般原理,中级财务会计着重阐述企业一般会计事项,是财务会计一般理论与方法的运用。高级财务会计着重研究企业因各种原因所面临的特殊事项的会计处理。无论是在假设和原则方面,还是在程序和方法方面,都是对中级财务会计的突破。

高级财务会计与中级财务会计都是财务会计的构成内容,它与中级财务会计的本质特征一致,采用的方法也有较多的相同之处。两者相互补充,相得益彰,共同构成财务会计的完整体系。

高级财务会计与中级财务会计还表现在业务范围方面的不同,高级财务会计涵盖了中级财务会计中不常见的或不经常发生的业务事项;中级财务会计主要是普遍存在、发生且有共性的业务,而新出现、有特殊性的业务则归为高级财务会计。

也有学者指出:“高级财务会计不应定位于财务会计中的特殊业务或特种业务以及其他业务,而应是独立于中级财务会计的一个领域,这个领域随着更新的、更复杂的会计环境而变动,继而导致新会计实务的出现,而不断的变化。”

第二节 高级财务会计的理论基础

一、会计目标核心论

我国会计理论界有学者认为构成财务会计学的核心理论有两种,即会计假设核心论和会计目标核心论。会计假设核心论者主张会计假设是建立财务会计理论和实物的基础,会计原则是在会计假设指导下控制会计实务、制约会计行为规范的信条,受此限制会计理论体系将是相对稳定的;会计目标核心论者认为以会计目标为核心可以适应会计环境的深刻变化,从国际会计准则规范的业务事项中可清楚地折射出这一点。因此,中国人民大学阎达五教授等人认为,从理论上讲,受会计假设限定范围制约所形成的会计理论体系只能适用于一般财务会计业务,而以会计目标为核心的会计理论体系可以容纳高级会计业务,而且从实际上看是对会计假设理论体系的进一步丰富和完善,并认为“可以从两种理论体系之间的相互结合、相互转化的角度来探讨高级会计学的理论基础……成为进

行高级会计学理论研究的基本线索”。在这里,阎达五教授将高级财务会计命名为高级会计学。

事实上,会计假设是会计界自我证明的会计环境命题,也是会计原则赖以存在的基本假定,在没有面临特殊的、有悖于稳定的会计环境的特殊事项下,它们被认为是正确的推论。但是随着社会经济环境的变化,各种超越会计基本假定的经济业务大量涌现,势必导致会计产生新理论和新方法,于是高级财务会计成为会计学科的重要组成部分,其理论和方法也处于不断完善之中。会计理论研究中以会计目标为核心,以缘于特殊会计事项对会计假设的背离为起点,构造高级财务会计的理论体系无疑是一种正确的选择。

大多数教材支持以下观点:客观经济环境的变化造成了会计假设及相关会计理论的松动,形成了高级财务会计的理论基础。所谓“松动”,是指客观经济业务或会计事项的复杂变化,使原有会计假设与会计原则及相关会计理论难以解释和规范变化了的经济业务和会计事项。阎达五教授等人认为“松动”有两层涵义:一是原有的客观条件发生了较大程度的变化,难以用原有的方式限制和解释;二是原有的条件被客观形式所限,被彻底否定。同时我们也不得不承认,由于高级财务会计所涉及的经济业务及会计事项的复杂性和不稳定性,加之这些内容的会计处理实践的时间较短、经验还不是十分丰富,相关会计理论还没有完整的体系,所以,暂时只能称其为“松动”。高级财务会计理论体系图可以更清晰地显示这个“松动”(图 1-1)。

二、会计假设的松动

高级财务会计理论体系的松动,导致了某些会计假设发生相应的“松动”。

(一)会计主体

会计主体是指会计核算应当以企业发生的各项交易或事项为对象,记录和反映企业本身的各项生产经营活动,它界定了会计核算的空间范围。由于现代企业中集团经营、跨国经营的普遍发展,母子公司在某种程度上仍是一个经济实体,从投资者、债权人、国家宏观经济管理部门等会计资料及会计信息使用者来讲,也需要企业集团或母子公司的全部会计资料和会计信息。因此,原有意义上的会计主体假设就应重新解释和说明。会计主体不仅是指单个独立核算的企业单位,还应当包括集团公司、母子公司等复杂会计核算单位。

(二)持续经营

持续经营假设是指会计核算应当以企业持续、正常的生产经营活动为前提。但是市场经济是充满风险和机遇的竞争机制,优胜劣汰是一条基本的市场经济

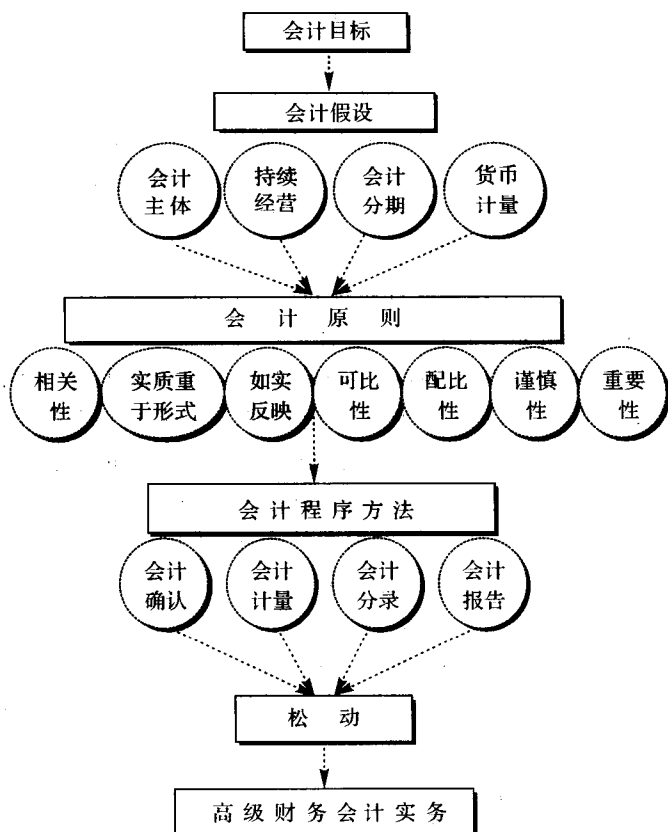


图 1-1 高级财务会计理论体系图

规律。市场竞争的加剧,企业时常会面临合并、分立、解散、重组、整合和破产。

(三)会计分期

会计分期是指会计核算应当划分会计期间、分期结算账目和编制财务会计报告。会计分期分为年度、半年度、季度和月度。但是,在某些特殊业务或特殊会计事项的处理中,会计分期具有不确定性。如企业清算时,清算核算应编制清算开始日和结束日会计报表,其核算期间具有较大的不确定性。企业兼并、收购等都有类似的情况。而且,如今对会计信息的需求是充分、及时的,传统的会计分期已经不适应。

(四)货币计量

货币计量是指在我国,企业的会计核算以人民币为记账本位币。业务收支以人民币以外的货币为主的企业,可以选定其中一种货币作为记账本位币,但是编

报的财务会计报告应当折算为人民币。在货币计量假设中隐含有一个十分重要的内容就是币值稳定,即在进行会计核算过程中,会计计量所采用的货币本身的价值或比价是稳定的。但是,由于持续的物价变动,历史成本原则受到强烈的冲击,而且不同货币之间兑换汇率的波动处在不断的变化状态中,所以适应物价变动的会计计量模式就越发显示出其重要性。

综上,会计假设的松动可以归纳如下:

会计主体假设的松动:合并会计、分部报告会计、分支机构会计等。

持续经营假设的松动:破产清算会计和重组会计等。

会计分期假设的松动:破产清算会计、衍生金融工具会计等。

货币计量假设的松动:物价变动会计、外币报表折算等。

三、相关会计原则的松动

会计假设的诸多“松动”,导致了某些会计原则也发生相应的“松动”。

(一)真实性原则

真实性原则是指会计核算应当以实际发生的交易或事项为依据,如实反映企业的财务状况、经营成果和现金流量。高级财务会计中的“松动”主要体现在“如实反映”。如物价变动对已入账资产、负债等的核算,对资产、负债内含风险的确认与计量等,都很难在取得合法真实、“看得见”的凭证之后再行核算。

(二)实质重于形式原则

实质重于形式原则是指企业应当按照交易或事项的经济实质进行会计核算,而不应当仅仅按照它们的法律形式作为会计核算的依据。这一原则在高级财务会计中的使用范围的深度和广度都远远高于中级财务会计。如合并报表的编制应根据母公司实际控制子公司的具体情况确定合并与否。

(三)相关性原则

相关性原则是指企业提供的会计信息应当能够反映企业的财务状况、经营成果和现金流量,以满足会计信息使用者的需要。企业合并、破产清算、外币折算等业务及其会计信息,对财务报告使用者来说都是极为重要的信息资料。相关性在这里表现为对高级财务会计内容要求的迫切性和必要性。

(四)重要性原则

重要性原则是指企业在会计核算过程中对交易或事项应当区别其重要程度,采用不同的核算方式。企业重组、合并、集团化经营、外币业务等,在经济生活中所占比重越来越大,越来越具有重要的地位和作用,相关会计资料和会计信息变得十分重要,因此,深入开展对高级财务会计内容的研究也是为了适应其重要

性的要求而进行的。

(五) 谨慎性原则

谨慎性原则是指企业在进行会计核算时不得多计资产或收益、少计负债和费用,不得设置秘密准备。高级财务会计内容中需要处理的是一些高收益、高风险的经济业务,不确定性是大多数经济业务或会计事项的基本特征。如期货、外币等业务,运用稳健与谨慎的思维则更显得重要。

第三节 高级财务会计的研究内容

一、高级财务会计基本构成内容

高级财务会计基本内容的构成,目前理论界还存在多种看法和观点。

投资主体的多元化以及由此带来的利益主体的多元化,要求有分部会计和合伙会计;出现了母公司和子公司控股的情况,便要求有合并会计报表和分部报告的内容;通货膨胀或物价变动,以及经济全球化和跨国公司的蔓延,要求有通货膨胀会计或物价变动会计,还要有外币业务和外币报表折算会计,甚至还要有金融衍生工具会计;企业的收购、兼并和破产、清算又要求有清算会计。此外还有所得税问题、非营利企业问题,以及其他更加复杂的会计问题,这些内容的业务核算都需要通过高级财务会计来解决。

厦门大学常勋教授在提出财务会计的三大难题后,于2002年出版了《财务会计四大难题》一书,将金融衍生工具会计归为财务会计的第四大难题。所以,在此基础上的高级财务会计构成内容可以归纳如图1-2所示。

当然,不同的学者对于高级财务会计的基本构成内容持有不同的观点。有学者认为合伙会计、政府及非营利组织会计、房地产会计应属于中级财务会计的内容;有学者认为高级财务会计应该拾遗补缺,即凡是中级财务会计没有讲解或讲解不深不透的财务会计问题,都应尽可能在高级财务会计中编排;上海复旦大学张文贤教授提出应将企业伦理与会计职业道德问题列入高级财务会计教程中。

二、高级财务会计内容的分类

图1-2所示内容可以看作是高级财务会计研究内容的一种分类。另外,高级财务会计也可按如下方式进行分类。

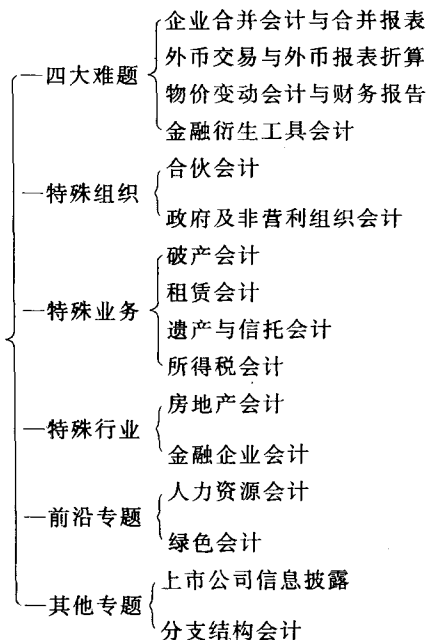


图 1-2 高级财务会计基本内容构成图

（一）各类企业均可能发生的特殊会计业务

这是指处于新的社会经济条件下，各类企业只要具备或达到相应条件，即均有可能发生的特殊经济业务的会计核算。如外币交易与折算的会计业务、企业所得税的会计业务、股份上市公司信息披露的会计业务。

外币交易与折算的会计业务是指企业发生的商品进出口和对国外的劳务供应业务与接受国外劳务、外币信贷业务、外币投资业务和由此而产生的以外币结算的保险、管理咨询，以及发生的外币远期合同套期保值与相互融资等业务的核算。

企业所得税的会计业务是指由于按税法计算的纳税所得额与按会计准则计算的企业所得税额不一致，会计计算应纳税所得时需将会计所得按税法规定进行特殊计算和账务处理。

股份上市公司信息披露的会计业务是指上市公司必须在股票上市前及上市后定期或不定期地按特殊规定进行特殊会计业务，披露公司的财务状况和盈利能力以及公司发生的有关重大变动事项。

（二）特殊经营行业的特殊会计业务

这是指一些新的专门从事特殊业务的行业不断涌现，为提供此类特殊经营

行业企业财务状况和盈利能力的会计信息,必须进行一些特殊的会计业务。如期货交易与经营的会计业务、现代租赁经营的会计业务、房地产经营的会计业务、金融企业会计业务等。

期货交易是买卖双方支付一定的保证金,在期货市场进行的于将来某一特定时间和地点交割某一特定品质和规格商品的标准合约的买卖行为。由于期货交易有着不同于现货交易的内容、方式、程序与核算,因而对完成期货交易的各营利与非营利单位,均要进行特殊的期货交易与经营业务的特殊会计业务。

以融资租赁业务为代表的现代租赁业务与传统租赁业务有着很大的差别,因此也就产生了不同于传统租赁会计的有关现代租赁的特殊会计业务。

房地产业包括土地和房屋的开发、出售、出租等一系列专门业务,具有显著的行业特点,因此在它的经营过程中存在着一些明显的特殊会计业务。

(三)复合会计主体的特殊会计业务

这是指随着各国经济的不断发展壮大,不断发生企业合并,使得一些集团公司、跨国公司和设有分支机构的大公司等复合型的会计主体不断出现。为反映这类复合会计主体中的特殊经济业务及复合会计主体范围的财务状况和经营情况,各集团公司、总公司及所属子公司或分支机构必然要进行一些特殊的会计业务处理。如企业合并的会计业务、集团公司内部往来的会计业务、合并后集团公司的会计报表业务。

(四)特殊经济时期的特殊会计业务

这是指由于经济环境的变化,会形成一个特殊经济时期,产生一些不符合传统会计假设的特殊会计业务。如通货膨胀信息披露的会计业务,企业停产、破产和清算的会计业务。

通货膨胀会使得传统财务会计所依据的货币计价币值不变的前提和以历史成本原则为基础提供的会计信息质量受到冲击,难以有效地满足企业经营者和外部与企业有经济利害关系者的需要,其计算的所耗资产成本难以得到足额补偿。为消除通货膨胀条件下企业信息的失真,就需要进行通货膨胀条件下的特殊会计业务。

在激烈的市场竞争中,一些企业崛起,一些企业衰落,或一些合营企业合营期满经营结束,就会出现企业的停业、破产与倒闭。企业的停产、破产与倒闭是原会计主体处于一种不再持续经营、不再按原会计分期进行核算的特殊时期。

三、高级财务会计教材的统计显示

高级财务会计在内容安排上需要考虑与中级财务会计及其他课程的衔接,

同时,其内容应根据其适用对象来编排,即从学生的角度考虑。教材为学生所用,应当在符合教材基本内容要求的基础上,充分考虑学生的学习特点和需要。我们对目前可能收集到的高级财务会计教材内容进行了统计(见表 1-1),发现有如下特点。

(一)高级财务会计包含内容的适用边界较为清楚

目前的高级财务会计教材主要适用于:①会计专业研究生教材比较重视对高级财务会计的相关理论研究;②会计专业普通本科教材相对重视高级财务会计的实务操作;③自学考试会计专业教材、高职高专会计专业教材相对来说包含的内容比较散,包含内容多而介绍则较浅显。

(二)高级财务会计包含“绪论”章的较少

在统计过程中,我们还发现很多教材都没有“绪论”章,仅仅在前言中对有关高级财务会计的概念、内容等进行简单描述,这给读者阅读时带来一种突兀的感觉,所以,本教材特地将第一章安排为“绪论”,并把统计结果展示给读者,以便学生更好地理解高级财务会计。

(三)高级财务会计包含会计职业道德教育的较少

目前我国高等财经院校包括综合性大学会计学专业在课程体系的设置上,开设会计职业道德教育课程的几乎是空白。上海复旦大学张文贤教授指出,“伦理的重要性,对于高级财务会计来说,尤其突出。高级财务会计所要解决的是更加复杂的财务会计问题,其中有许多需要高级会计师进行会计选择的事项,更加需要财务决策者在复杂的政治经济环境下作出职业判断”,“把伦理融入到高级财务会计中去,以填补高级财务会计在基本原理方面的空白,这对于高级财务会计学科形成和发展都是一种有益的推动”。

(四)统计显示的其他结果

统计显示的其他结果有:①未包含财务会计的第四大难题——衍生金融工具会计,因为到目前为止,衍生金融工具会计还缺乏实践的检验,不够成熟。②破产清算会计、租赁会计、所得税会计、上市公司的信息披露在众多教材中出现的比例较高。③人力资源会计的确认与计量对传统会计理论的冲击、对传统工资理论的冲击、人力资源会计的应用环境、实务界对人力资源会计的反映、中国推行人力资源会计的难点等问题,缺少独创性研究成果。从目前来看,人力资源会计并不是可操作可使用的,而是一门正处在理论研究阶段、尚存在着许多未知数的会计。