

会计理论探索丛书

比较财务会计学

COMPARATIVE FINANCIAL ACCOUNTING

孙芳城 李孝林 著
张国康 孔庆林



立信会计出版社

会计理论探索丛书

比较财务会计学

Comparative Financial Accounting

孙芳城 李孝林 著
张国康 孔庆林

立信会计出版社

图书在版编目(CIP)数据

比较财务会计学/孙芳城等著. —上海:立信会计出版社,2001.10

(会计理论探索丛书)

ISBN 7-5429-0908-8

I. 比… II. 孙… III. 财务会计-对比研究

IV. F234.4

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2001)第 071938 号

出版发行	立信会计出版社
经 销	各地新华书店
电 话	(021)64695050×215 (021)64391885(传真) (021)64388409
地 址	上海市中山西路 2230 号
邮 编	200235
E-mail	lxaph@sh163c.sta.net.cn
出 版 人	陈惠丽

印 刷	立信会计常熟市印刷联营厂
开 本	890×1240 毫米 1/32
印 张	14.625
插 页	2
字 数	378 千字
版 次	2001 年 10 月第 1 版
印 次	2001 年 10 月第 1 次
印 数	3 000
书 号	ISBN 7-5429-0908-8/F·0832
定 价	28.50 元

如有印订差错 请与本社联系

《会计理论探索丛书》编委会

主 编：葛家澍 阎达五
常务副主编：毛伯林 张立年 孙时平
副 主 编：丁平准 王俊生 吴水澎
 李学柔 杨宗昌

《会计理论探索丛书》序

会计与经济总是紧密地联系在一起。经济离不了会计，会计离不开经济。经济越发展，管理越需要，会计越重要。

“发展——改革——发展”是会计实践、会计理论不断前进、不断深化、不断完善客观规律。没有发展的客观要求，就不会产生发展的愿望，也就不会形成发展的意识；改革既受发展要求、发展愿望、发展意识的驱使，又是实现发展目标的永恒动力，没有会计的改革，就根本不会有会计的发展。

中共十一届三中全会的召开，吹响了改革、开放的进军号角，全国人民、全国会计工作者都按照党指引的方向，为调整、改革与生产力发展要求不相适应的某些社会生产关系，为调整、改革与经济基础不相适应的某些社会主义上层建筑，奋战在改革的前沿，真是意气风发，斗志昂扬。在党的领导下，全国各条战线都充满了无穷的生机，释放出无限的活力。在整个改革大潮中，会计领域也与全国一样，不断地取得了改革开放的累累硕果。这些成就，有待于我们去总结、去反映。随着改革开放的迅猛发展，新情况、新事物、新问题层出不穷，也亟待我们去探索、研究，去作出科学回答，这也是摆在我们面前光荣而艰巨的任务。

《会计理论探索丛书》的出版，正是通过对现实问题的研究，通过对会计基本理论、业务理论的探索，通过“双百”方针的着力贯彻，为会计学术的活跃与繁荣，为贯彻、实现中国会

计学会的科研规划,为建立具有中国特色的以提高经济效益为中心的会计理论、方法体系,起到一点添砖加瓦的作用。

《会计理论探索丛书》是融合会计学术、会计知识、会计经验为一体,汇集不同学派、不同观点、不同主张的会计理论系列专著。只要是确有见地、言之成理,有助于繁荣社会主义会计学术、强化社会主义会计管理并符合《会计理论探索丛书》宗旨和条件的,经过编委会审查认可,均可纳入《会计理论探索丛书》。

这块会计学术园地,是属于我们会计界的广大作者和读者的,是属于我国会计实际工作者、会计理论工作者、会计教育工作者和不同层次的会计后备军的。我们殷切地希望我国会计界的同志们、朋友们,都来认真地关心她!用我们集体的智慧和力量,通过辛勤耕耘和科学管理,让她孕育出许许多多群众喜爱、社会欢迎、经得起实践检验的优秀成果。

祝愿这套丛书能够为我国的社会主义现代化建设服务!祝愿这套丛书能够给会计学术宝库不断地增添佳品!祝愿这套丛书经久不衰,与世长存,永葆青春!

《会计理论探索丛书》编委会

序

现代科学发展史一再证明：科学方法是科学研究中新思想、新理论的生长点，科学技术上的重大突破，没有不是与科学方法的重大革新密切地联系在一起。这是由于研究方法的变革、完善和创新，总是会激励人们去探索新理论、开拓新领域，从而促进科学理论不停息地向前发展。

会计研究的科学方法，是会计工作者（会计实务、会计研究、会计教育工作者）长期科学实践的结晶，是他们在客观世界中遵循“实践—认识—再实践”规律，在认识的不断深化过程中充实、丰富和发展的必然结果。

20 世纪 60 年代，会计理论研究进入了一个重要的转折时刻，会计理论研究本身发生了一系列重大变化：会计领域扩大，国际化目标确立，定量分析受到重视等等。这就从客观上推动人们对会计方法研究的重视和研究方法的创新。比较法正是顺应这一客观形势，随着西方现代会计研究方法（比较事项法、系统法、实证法等等）的出现而逐渐得到人们的认识、重视并广泛采用。这种科学的“比较法”，是认识事物、揭示事物之间差异性（特性）和共通性（共性）的一种有效方法。我们通过比较、研究，就可以在特定的空间和时间条件下，对并存着似乎相似的事物，看清它在本质上存在着的差异；我们同样也能够对并存着不相同的事物间，通过现象从本质上认清它们的共同点。有比较，才能有鉴别。比较法成为大家公认的识别事物的一种有效的、科学的方法。马克思非常重视并十分推崇这种科学方法，他把这种科学方法赞誉为“理解现象的钥匙”。

西方研究和运用比较法于会计领域的时间较早，这也不过是 20 世

纪60年代的事。我国认识并应用比较法较晚,但也不过晚到20世纪的80年代初。1981年由娄尔行教授为首的上海财经学院会计系教改小组提出的会计学科体系改革《刍议》中,主张开设《比较会计学》课程,当即引起了会计学术界的重视;1982年中国会计学会把开展中外会计比较研究列入了“八五”科研规划,这就会在全国会计界起到了号召和动员的作用;1982~1984年的三年期中,娄尔行教授等率先发表了系列中国、美国以企业会计为对象的比较会计研究报告,这对中国会计界的影响十分深远,但是一直未能见到一本系统论述《比较会计》的论著面世。可幸和可贵的是:在我国改革发祥地之一的重庆,以李孝林、邓腾江、孙芳城等同志为代表的一批会计理论、会计教育工作者,积极响应中国会计学会的号召,潜心投入到国家“八五”科研规划的《比较会计学》的研究实践,他们不畏艰险和任务的浩大、繁重,夜以继日,锲而不舍,在理论与实践的密切结合中,陆续完成了一系列研究成果,出版了比较会计学科体系的系列专著,比如《比较会计研究》、《中外会计史比较研究》、《会计基本理论比较研究》等,这些著作出版后都曾先后荣获省或直辖市政府颁发的哲学社会科学优秀科研成果三等奖。刚结题和将结题的成果还有《会计基本理论比较观》、《比较财务会计学》、《比较管理会计研究》、《简牍中经济、管理史料比较研究》等,这一系列“比较”研究的实践带动着一大批老中青相结合的科研、教学队伍。多少年来,他们都在积极、紧张地从事着潜心研究和教学实践,他们的辛勤耕耘不仅为中国的会计学术界提供不少有价值的研究成果;同时也为会计事业培育了一大批科研骨干和教研人才。

现在摆在读者面前的《比较财务会计学》正是孙芳城教授、李孝林教授等刚刚完稿的一本新著。我有幸优先把这本新著通读了一遍,尽管阅读得比较粗略,但是我确实感到得益良深。归结起来,主要有以下几点:

(1)《比较财务会计学》由三个单元(基础理论、会计对象要素比较、特殊经济业务比较)十四章组成的完整体系。这本书内容全面、系

统、体系独特、新颖,定位准确,对《比较财务会计学》与会计基本理论、与财务会计学、与国际会计学等相关学科的界限和联系划分得比较清楚,这对克服相关学科间内容的重复现象创造了条件。

(2) 在财务会计的国际比较中,作者采取立足中国,分别与美国、与国际会计准则比较的基础上,专门用了必要的篇幅与大陆法系国家相比较,即:①专门与实行社会主义市场经济、政府干预经济的德意志联邦共和国比较;②专门与具有集权政治特点实行有计划资本主义市场经济,市场调节与国家计划指导相结合的法兰西共和国比较,这就大大地弥补和充实了其他书籍的不足,从而满足了广大读者的渴望和需求。

(3) 《比较财务会计学》的作者在整个财务会计的比较中有针对性地十分重视这样几个必要的“结合”,即:①宏观比较与微观比较的结合;②广化(横向)比较与深化(纵向)比较的结合;③概念比较与会计业务处理比较的结合;④现实问题比较与超前问题比较的结合等等,这也是作者独具匠心,有针对性地弥补和纠正了会计学中轻微观比较、轻专题研究,做到“结合”双方的相互促进、相辅相成和相得益彰,这也是作者能够受到读者欢迎、能够满足读者需求的原因所在。

(4) 《比较财务会计学》在作者的整个研究和写作过程中,处处注意“理论与实践”的结合,做到理论建设与会计改革、会计教育改革的密切结合,相辅相成、彼此促进。全书涉及的时空广阔,内容丰富,资料翔实,古今中外的有关内容都囊括了进去,就以当前在全国贯彻、施行的新《会计法》、《企业财务会计报告条例》、《企业会计制度》等等,都无一不体现在他们的著作之中,真是治学严谨、一丝不苟、精益求精、难能可贵。

最后,我认为这本填补空白的创新之作还应当特别肯定的是:全书十分重视指导思想(以马列主义、毛泽东思想,特别是邓小平理论为指导)在编写大纲、搜集整理资料、调研和写作整个过程中的指导作用。指导思想明确是本书取得成功的关键所在。

《比较财务会计学》即将付梓、出版、发行,很快就要与读者见面了。在这里我衷心地为中国的会计学术园地增添了这样一部新著而祝贺!为我们这套《会计理论探索丛书》又增添了一部佳作而祝贺!我更为广大读者能够读到这部有理论价值、有学术水平、有指导意义的好书而祝贺!

今年是新世纪、新千年的第一年,也是“十五”计划的第一年,一元复始,万象更新。知识经济曙光已照耀着大地。挑战与机遇并存。新情况、新经验、新问题层出不穷,这里需要我们去实践,去探索,去研究,去总结,去作出科学回答的问题比比皆是!让我们大家(会计实务、会计研究和会计教育工作者)携起手来,让读者、作者和编者都携起手来,一起用百倍的热情、千倍的努力、万倍的智慧,为发展会计事业,为做好会计服务,为充分发挥会计的职能作用,在今后的探索道路上拼搏、奋进!

毛伯林

2001年10月

于西南财经大学光华园

目 录

第一章 总论	1
第一节 建立比较财务会计学的必要性和目标.....	1
一、建立比较财务会计学的必要性(1) 二、比较财务会计学的目标(5)	
第二节 比较财务会计学的对象.....	5
第三节 比较财务会计学的体系.....	6
一、与有关会计学科的界限和联系(6) 二、比较财务会计学的特色(8) 三、比较财务会计学的体系(11)	
第四节 比较财务会计学的研究方法	12
一、比较法(12) 二、图示法(17)	
第五节 会计发展国际化	19
一、会计国际化的客观必然性(19) 二、会计国际化发展的历史(21) 三、会计国际共性与国家特性的矛盾统一(22)	
第二章 会计模式比较	25
第一节 影响会计模式的主要因素	25
一、影响会计模式的五种不同观点(26) 二、会计环境因素分类的基本原则(29)	
第二节 会计模式比较	35
一、按环境特征分类(35) 二、按会计准则(惯例)分类(37) 三、按影响范围分类(39) 四、按计量和揭示特征分类(41) 五、多重分类法(42) 六、按服务目标分类(44) 七、按经济体制分类(45)	
第三节 建立中国特色的会计模式	49
一、德国、法国会计模式的特色(49) 二、美国、英国会计模式的特色	

(51) 三、国际协调(52) 四、建立中国特色的会计模式(53)

第三章 资产确认、计量、记录比较	59
第一节 资产比较概论	59
一、资产概念比较(59) 二、资产分类比较(63)	
第二节 流动资产——存货比较	64
一、流动资产概念和范围比较(64) 二、用品资产比较(66) 三、材料 和商品(70)	
第三节 流动资产——非存货比较	91
一、货币资产确认、计量、记录比较(91) 二、结算资产确认、计量、记 录比较(93) 三、短期投资确认、计量、记录比较(97)	
第四节 长期资产比较	99
一、长期投资比较(100) 二、固定资产比较(102) 三、无形资产和 递延资产比较(116)	
第五节 物价变动会计比较	123
一、通货膨胀是世界经济发展的大趋势(123) 二、物价变动会计主要 类型比较(124) 三、物价变动会计的国际比较(132)	
第四章 负债确认、计量、记录比较	142
第一节 负债的确认、计量比较	142
一、负债概念比较(142) 二、负债的确认(143) 三、负债的计量 (144)	
第二节 应付项目比较	144
一、应付账款(144) 二、应付票据(145) 三、应付债券(145)	
第三节 准备、或有负债比较	147
一、准备(147) 二、或有负债(155)	
第五章 所有者权益确认、计量、记录比较	160
第一节 所有者权益概念、分类比较	160

一、所有者权益概念比较(160)	二、所有者权益分类比较(162)	三、与资本有关的几个概念(164)
第二节	企业组织形式与所有者权益会计	166
一、企业组织形式对会计的影响(166)	二、所有者权益会计处理方法比较(171)	
第三节	资本制度的国际比较	174
一、国内外对资本的规定(174)	二、中外资本公积比较(178)	
第六章	收入确认、计量、记录比较	184
第一节	收入确认比较	184
一、收入范畴比较(184)	二、收入确认比较(192)	
第二节	收入计量比较	196
一、中、美、IASC 的收入计量(196)	二、要不要采用现值(196)	
第三节	收入记录比较	198
一、账户设置比较(198)	二、现金折扣记录比较(198)	三、销售折让与销货退回比较(200)
四、分期收款销售核算比较(203)		
第七章	费用确认、计量、记录比较	208
第一节	费用确认比较	208
一、中、美、IASC 费用要素大不相同(208)	二、营业费用与成本费用(209)	三、费用和支出(211)
四、费用概念比较(212)	五、费用确认规定比较(214)	
第二节	费用记录比较	215
第三节	费用化与资本化比较	217
一、研究开发费用处理比较(217)	二、借款费用处理比较(219)	
第四节	融资租赁会计比较	223
一、从经营租赁到融资租赁(223)	二、租赁分类(224)	三、国外融资租赁会计概况(227)
四、承租人会计处理比较(229)	五、出租人会计处理比较(231)	

第八章 财务成果确认、计量、记录比较	233
第一节 期末财务成果确认、计量、记录比较	233
一、财务成果概念与范围比较(233) 二、财务成果的确认、计量比较 (236) 三、财务成果的记录比较(241)	
第二节 所得税会计比较	242
一、所得税确认比较(242) 二、所得税计量、记录比较(252)	
第三节 财务成果分配比较	259
一、中西方财务成果分配制度比较(259) 二、财务成果分配的确认、 计量比较(260) 三、财务成果分配的记录比较(263)	
第九章 财务报告比较	269
第一节 财务信息及其质量要求比较	269
一、财务报告与财务报表(269) 二、财务信息的类型(271) 三、财 务信息质量要求比较(274)	
第二节 资产负债表比较	277
一、资产负债表的格式比较(278) 二、资产负债表的项目比较(279)	
第三节 利润表比较	280
一、利润表中的收益内容及范围比较(280) 二、利润表的项目分类比 较(285) 三、利润表列示方法比较(289)	
第四节 现金流量表比较	290
一、现金流量表的编制基础比较(291) 二、现金流量的分类比较 (292)	
第五节 财务报表附注比较	301
一、财务报表附注及其作用(301) 二、财务报表附注比较(302)	
第十章 合并会计报表比较	305
第一节 企业合并与合并会计报表	305
一、合并会计报表含义比较(305) 二、企业合并与合并财务报表 (312) 三、合并会计方法比较(315)	

第二节 购买日的合并会计报表比较.....	323
一、合并范围比较(323) 二、股权取得日合并会计报表比较(326)	
第三节 股权购买日后会计报表的合并.....	333
一、非连续编制合并会计报表比较(333) 二、连续编制合并会计报表比较(339) 三、编制合并会计报表资料来源渠道比较(344)	
第十一章 福利会计比较.....	347
第一节 福利会计概论.....	347
一、福利制度与福利会计(347) 二、福利会计的分类(349)	
第二节 退休金会计比较.....	350
一、退休金会计产生环境(350) 二、退休金会计的确认、记录、计量比较(352) 三、退休金计划的会计报告比较(360)	
第三节 医疗福利会计比较.....	362
一、医疗福利会计确认、计量比较(362) 二、医疗福利会计记录比较(367)	
第四节 失业或待业救济会计比较.....	368
一、失业或待业救济会计确认、计量比较(368) 二、失业保险费用的会计记录比较(373)	
第五节 住房福利会计比较.....	374
一、住房保证金确认、计量比较(374) 二、住房保证金记录比较(376)	
第十二章 债务重组比较.....	378
第一节 债务重组的涵义.....	378
一、广义债务重组(378) 二、企业会计准则中债务重组的定义(379)	
第二节 债务重组方式及其会计处理比较.....	380
一、债务重组方式比较(380) 二、债务人会计处理方法比较(381) 三、债权人会计处理方法比较(386)	
第三节 附注披露比较.....	390

第十三章 政府和非营利组织会计比较	392
第一节 政府会计比较	392
一、政府会计基本理论比较(392) 二、政府预算会计比较(400) 三、 基金会计比较(406) 四、政府会计报告比较(413)	
第二节 非营利组织会计比较	415
一、非营利组织会计基本理论比较(415) 二、非营利组织会计核算比 较(418) 三、非营利组织会计报告比较(423)	
 第十四章 非货币性交易比较	426
第一节 非货币性交易定义国际比较	427
一、规范非货币性交易的会计准则名称比较(427) 二、非货币性交易 (427) 三、货币性资产和非货币性资产(429) 四、非货币性资产类 型(432) 五、公允价值(433)	
第二节 非货币性交易准则范围国际比较	438
一、美国非货币性交易范围(438) 二、加拿大非货币性交易范围 (439) 三、我国非货币性交易范围(439) 四、进一步讨论(439)	
第三节 非货币性交易会计处理国际比较	441
一、不涉及补价的会计处理(441) 二、涉及补价的会计处理(444) 三、披露国际比较(446)	
 后 记	447

第一章 总 论

【内容提要】 本章第一节从促进会计学科和会计改革的发展、促进创新教育和素质教育的落实两大方面论述建立比较财务会计学的必要性,从会计实践和会计教育两方面说明本学科的目标;第二节对本学科的对象提出新议;第三节说明本学科与会计基本理论、与财务会计学、与国际会计学的界限和联系,说明本学科的特色,进而建立学科体系;第四节着重介绍比较法;第五节介绍会计发展与国际协调。

第一节 建立比较财务会计学的必要性和目标

许多论著常说的“比较会计学”,从其内容看,只限于财务会计学,有的还包括会计基本理论方面的内容。三者显然不应混为一谈。为了准确起见,本书定名为“比较财务会计学”。

一、建立比较财务会计学的必要性

随着世界经济和国际交流的发展,随着我国会计改革和会计教育的发展,建立比较财务会计学的必要性日益凸现。

(一) 促进会计学科和会计改革的发展

1. 促进会计学科体系的完善。

许多学科都建立了自己的比较学科,如比较史学、比较法学、比较政治学……,在经济、管理科学方面也有比较经济学、比较经济体制学、比较管理学、比较审计学等等。马克思在《德意志意识形态》中指出:“比较解剖学、比较植物学、比较语言学等等科学,正是由于比较和确定了被比较对象之间的差别而获得了巨大的成就,在这些学科中比较具有