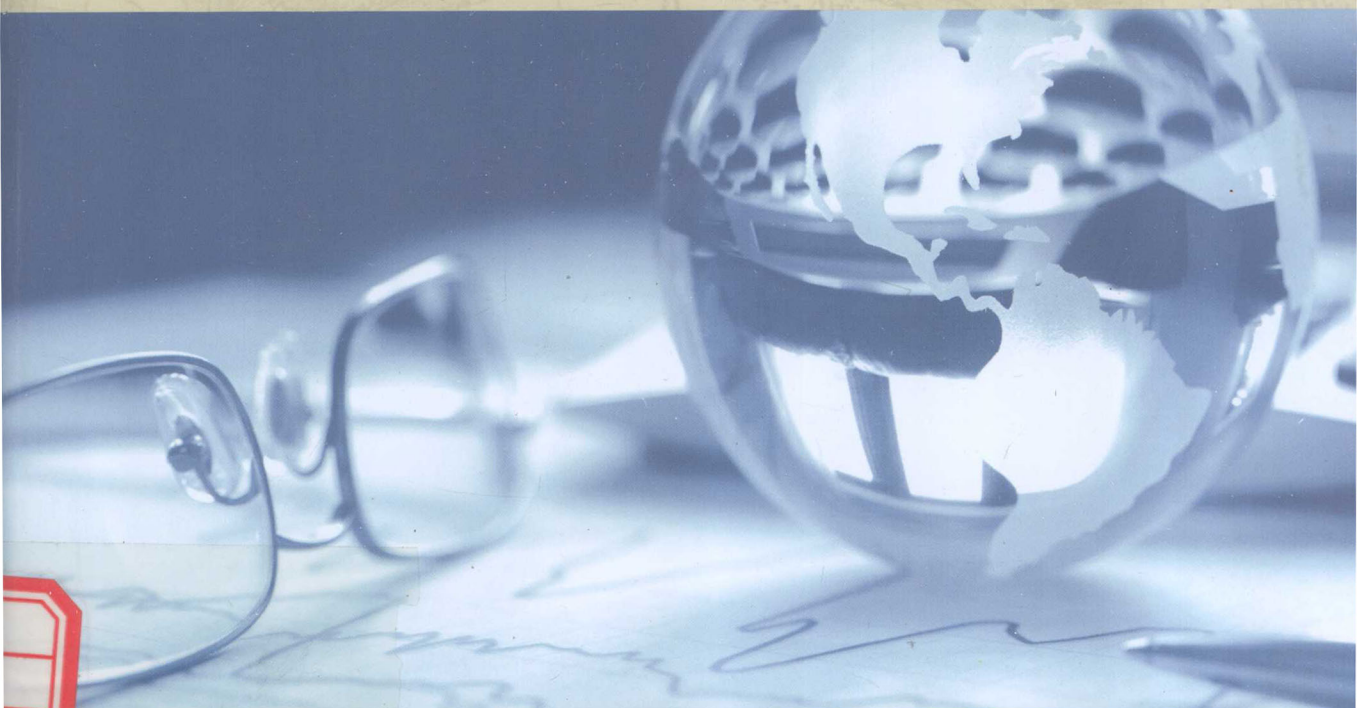




普通高等教育“十二五”规划教材会计类 **案例版** 系列教材

高级财务会计

黎明 主编



科学出版社



普通高等教育“十二五”规划教材会计类(案例版)系列教材

高级财务会计

主 编 黎 明

副主编 欧理平 郑 蓉

参 编 申平华 谢 菁

科 学 出 版 社

北 京

内 容 简 介

本书共九章,主要包括以下三部分内容:①背离会计基本假设的非标准会计核算,如企业合并、合并财务报表、外币折算、清算会计及合伙企业会计;②中级财务会计中未涉及的不具有普遍性或处理难度较大的会计核算,如非货币性资产交换、债务重组、贷款费用、所得税会计及会计调整;③与现代金融市场密切相关的金融工具会计问题,如衍生金融工具会计、金融资产转移、套期保值。本书编写遵循了我国2006年发布的会计准则、后期的解释性公告及2014年新修订(发布)的《企业会计准则》等相关制度规范;在内容上体现了我国会计准则的最新发展;在编写体例上各章内容前有“导入案例”“本章知识点”;章节内容中有“特别提示”和“案例讨论”,章节内容后有“案例思考题”,体现了本系列教材“案例版”的特色。

本书既可作为普通高等院校本科会计学、财务管理、审计学等专业学习高级财务会计课程的主教材,也可作为广大会计实务工作者的实务操作参考书。

图书在版编目(CIP)数据

高级财务会计 / 黎明主编. —北京:科学出版社,2015.5
普通高等教育“十二五”规划教材会计类(案例版)系列教材
ISBN 978-7-03-044240-6

I. ①高… II. ①黎… III. ①财务会计—高等学校—教材
IV. ①F234.4

中国版本图书馆CIP数据核字(2015)第093620号

责任编辑:方小丽 / 责任校对:葛小双
责任印制:霍兵 / 封面设计:蓝正设计

科学出版社 出版

北京东黄城根北街16号

邮政编码:100717

<http://www.sciencep.com>

文林印务有限公司 印刷

科学出版社发行 各地新华书店经销

*

2016年1月第一版 开本:787×1092 1/16

2016年1月第一次印刷 印张:16 3/4

字数:397 000

定价:38.00元

(如有印装质量问题,我社负责调换)

普通高等教育“十二五”规划教材会计类 (案例版) 系列教材·专家委员会

主任委员:

彭韶兵 西南财经大学会计学院 教授

副主任委员:(按姓氏笔画排序)

陈红 云南财经大学会计学院 教授

胡华强 中国科技出版传媒股份有限公司(科学出版社) 副总经理

章道云 西华大学管理学院 教授

董延安 贵州财经大学会计学院 教授

黎明 重庆理工大学会计学院 教授

秘书长:

李定清 重庆工商大学会计学院 教授

委员:(按姓氏笔画排序)

万晓榆 重庆邮电大学经济与管理学院 教授

田盈 重庆师范大学经济与管理学院 教授

朱锦余 云南财经大学会计学院 教授

阳晓明 四川师范大学商学院 教授

李定清 重庆工商大学会计学院 教授

李炯光 重庆三峡学院财经学院 教授

张华 西南科技大学经济与管理学院 教授

张勇 贵州财经大学会计学院 教授

张力上 西南财经大学会计学院 教授

张旭辉 攀枝花学院经济与管理学院 教授

张志康 贵州财经大学会计学院 教授

陈旭 重庆理工大学会计学院 教授

陈新 云南师范大学经济与管理学院 教授

陈一君 四川理工学院经济与管理学院 教授

陈天培 重庆文理学院经济与管理学院 教授

范云峰 长江师范学院财经学院 教授

周兵 重庆工商大学会计学院 教授

赵鸭桥 云南农业大学经济与管理学院 教授
胡世强 成都大学经济与管理学院 教授
胡伟清 重庆科技学院工商管理学院 教授
秦开大 昆明理工大学管理与经济学院 教授
聂顺江 云南民族大学管理学院 教授
高 军 西南石油大学经济与管理学院 教授
黄承锋 重庆交通大学财经学院 教授
曹邦英 成都信息工程学院商学院 教授
淳伟德 成都理工大学商学院 教授
颜帮全 重庆三峡学院工商管理学院 教授

本书编委会

主编

黎明(重庆理工大学教授)

副主编

欧理平(重庆理工大学副教授)

郑蓉(西华大学副教授)

编写人员(按姓氏拼音排序)

黎明(重庆理工大学)

欧理平(重庆理工大学)

申平华(贵州财经大学)

谢苇(西南石油大学)

郑蓉(西华大学)



总 序

现阶段，由于会计类教材定位与导向的不清晰，众多高等院校在选择教材时徘徊犹豫。许多教材存在偏离教学需求、内容不够严谨、理论内容过于烦琐等问题，不利于因材施教以及高等教育人才的培养；作为知识、技能传承载体的高等院校教材，其建设进度远远落后于人才培养的步伐，难以体现高等院校人才培养的特点。因此，出版一套体现我国现阶段高等教育特色的教材迫在眉睫。

为了更好地满足高等院校会计教育的目标规划，适应新时期分层次教育的教学要求，科学出版社发起，并与西南财经大学、西华大学、重庆工商大学、重庆理工大学、云南财经大学、贵州财经大学等西南地区众多知名高校合作，邀请西南地区会计学科知名专家成立了“普通高等教育‘十二五’规划教材会计类（案例版）系列教材”专家委员会，并整合资源，共同推出了“普通高等教育‘十二五’规划教材会计类（案例版）系列教材”。本系列教材涵盖“会计学基础”“会计信息系统”“财务管理”“管理会计”“中级财务会计”“高级财务会计”“资产评估学”“审计学”“成本会计”等会计类专业的众多课程。

在本系列教材中担任主编的教师都是国内会计领域的知名教授，他们不仅具有丰富的第一线教学经验，在会计领域具有较强的号召力，还对会计类专业的发展趋势和学术前沿了解透彻。副主编、参编老师们都来自西南地区各本科院校，对高等院校会计类课程特点有深入的了解和感悟，他们综合考虑高等院校教学的特点和需求，力求在引导学生掌握理论和强化实践能力之间达到平衡。

本系列教材具有以下几方面主要特点。

(1) 精品化建设思路。本系列教材涵盖数个国家级精品课程和省级精品课程，凝聚众多会计学一线名师的教学成果和心血。其中，“会计信息系统”是国家级精品课程；“成本会计”（四川省精品课程）、“会计学基础”（贵州省精品课程）、“中级财务会计”（重庆市精品课程）、“财务管理”（重庆市精品课程）、“审计学”（云南省精品课程）均是省级精品课程。

(2) 教材建设在传统的教材编写体例上实现了突破,“案例版”是这套教材的最大特色。教材力求在内容、形式、结构、表述方面以案例版形式编写,特色鲜明。本系列教材力图通过“案例版”来提高学生生活学活用的能力,更好地突显会计类实用型学科的特征。

(3) 统筹兼顾,防止教材之间的低水平重复,发挥系列教材的整体功能。“普通高等教育‘十二五’规划教材会计类(案例版)系列教材”专家委员会做了必要的协调和适当的分工,力求做到统筹兼顾,防止低水平重复,同时,各教材采用相同的版式、体例和统一规范的会计专业用语。

(4) 适用层次广泛。本系列教材以知识传授与技能培养为教材定位,达到教材创新、好教好学的目的,能更好地满足各层次高等院校的教学需求。


(5) 紧扣最新会计准则。会计始终是处在发展与变化之中的,而教材也应该紧跟这种发展与变化。本系列教材围绕最新修订的会计准则和实务变化要求而撰写。

我们相信,本套教材的出版对我国高等教育财会类人才的培养将产生积极的推动作用。限于作者的水平,教材中难免存在不足之处,恳请广大读者批评指正。

“普通高等教育‘十二五’规划教材会计类(案例版)系列教材”专家委员会主任委员
西南财经大学会计学院 教授

彭韶兵

2015年5月



前 言

会计是随着人类社会生产的发展和经济管理的需要而产生、发展并不断完善起来的。人类文明不断进步，社会经济活动不断革新，生产力不断提高，会计的核算内容、核算方法等也得到了较大发展，逐步由简单的计量与记录行为，发展成为以货币单位综合地反映和监督经济活动过程的一种经济管理工作，并在参与单位经营管理决策、提高资源配置效率、促进经济健康持续发展方面发挥着积极作用。

财务会计是现代企业的一项重要基础性工作，通过一系列会计程序，提供有用的决策信息，并积极参与经营管理决策，提高企业经济效益，服务于市场经济的健康有序发展。财务会计在市场经济中的主要作用有：①有助于提供决策有用的信息，提高企业透明度，规范企业行为；②有助于企业加强经营管理，提高经济效益，促进企业可持续发展；③有助于考核企业管理层经济责任的履行情况。

高级财务会计是财务会计的重要组成部分，是对在客观经济环境变化时产生的一些特殊业务进行会计处理的会计。它与初级财务会计、中级财务会计共同构成了财务会计学科的完整体系。高级财务会计是随着社会经济的发展，对原有的中级财务会计内容进行补充、延伸和开拓的一种财务会计。高级财务会计与中级财务会计一样，必须遵循企业会计准则的基本要求。

从教材编写的实践来讲，没有列入《中级财务会计》的其他财务会计部分，都可以纳入《高级财务会计》的编写范围。但是，这些内容过于宽泛，必须根据学生培养的知识要求和社会需求加以选择与确定。本书确定高级财务会计的内容主要考虑以下两点：一是财务会计必须学习和掌握的内容，即与中级财务会计一起构成一个完整的财务会计体系，对中级财务会计进行补充和延伸，如所得税会计、会计调整（会计政策、会计估计变更和差错更正、资产负债表日后事项）、企业合并、合并财务报表等；二是一般高级财务会计教材常选内容或惯例，如企业清算会计、合伙企业会计、特殊业务会计等。

高级财务会计的学习与中级财务会计的学习相比较，有以下三个主要特点：①学习难

度更大；②业务知识更深；③涉及范围更广。在学习高级财务会计时，应以中级财务会计为起点，以各个有特色的会计业务为核心，理论与实务紧密结合，重视业务分析和实例演示等方法，对高级财务会计进行具体学习和专题研究。

本书由重庆理工大学黎明教授、欧理平副教授确定编写大纲，并由欧理平副教授对书稿进行了总纂。《高级财务会计》编写工作主要分工如下所述。

黎明（第一章、第九章）、欧理平（第二章、第八章）、郑蓉（第三章、第六章、第七章）、申平华（第四章）、谢苇（第五章）。

在本书编写过程中，我们参考了有关文献，在此向这些文献的原作者表示感谢。

由于时间和水平所限，本书还存在许多不足，欢迎读者和专家指正。

编者

2015年10月

目 录

第一章	绪论	1
第一节	高级财务会计的概念与基本内容	2
第二节	高级财务会计的发展	4
第三节	高级财务会计与中级财务会计的区别	7
第二章	金融工具会计	12
第一节	衍生金融工具会计	12
第二节	金融资产转移	20
第三节	套期保值会计	34
第三章	特殊业务会计	45
第一节	非货币性资产交换	45
第二节	债务重组	55
第三节	外币会计	64
第四节	借款费用	75
第四章	所得税会计	82
第一节	所得税会计概述	82
第二节	资产负债表债务法核算	84
第三节	所得税会计核算中的特殊问题	97

第五章	
	会计调整 104
第一节	会计政策、会计估计变更与前期差错更正 104
第二节	资产负债表日后事项 117
第六章	
	企业合并 127
第一节	企业合并概述 127
第二节	同一控制下企业合并的会计处理 130
第三节	非同一控制下企业合并的会计处理 135
第四节	合并信息的披露 144
第七章	
	合并财务报表 146
第一节	合并财务报表概述 146
第二节	合并财务报表的范围 150
第三节	合并财务报表编制的前期准备事项及其程序 157
第四节	长期股权投资与所有者权益的合并抵销 159
第五节	债权债务的合并抵销 170
第六节	集团内部资产购销交易的合并抵销 173
第七节	集团内部资产减值准备的合并抵销 180
第八节	所得税的合并抵销 183
第九节	合并现金流量表 185
第十节	本期增加子公司和减少子公司的合并处理 187
第八章	
	合伙企业会计 190
第一节	合伙企业会计概述 191
第二节	合伙人资本的核算 192
第三节	合伙企业收益分配 201
第四节	合伙企业的解散与清算 204
第九章	
	企业清算会计 213
第一节	企业清算会计概述 213
第二节	企业解散清算及其会计处理 221
第三节	企业破产清算及其会计处理 240

第一章

绪 论

【导入案例】长江公司是一家以经营旅游为主的企业集团，主要从事饭店餐饮、出租汽车、汽车维修、旅行社等的经营管理。长江公司为了扩大市场份额，提高旅游主业的核心竞争力，2013年，长江公司收购了平安出租汽车公司。

长江公司拥有1000辆出租汽车，在当地占有较大的市场份额。平安出租汽车公司与长江公司同属中和企业集团，平安出租汽车公司因规模小，只有200辆出租汽车，经济效益较差。经协商，本次收购以2013年3月31日为基准日，按会计师事务所审计后的平安出租汽车公司净资产的120%作为对价，长江公司取得平安出租汽车公司的全部股权，所需的审计费用20万元由长江公司承担。

经会计师事务所审计，平安出租汽车公司2013年3月31日总资产为3200万元，负债总额为1700万元。长江公司按平安出租汽车公司净资产的120%，即1800万元，用银行存款支付给中和企业集团。2013年5月1日，长江公司派出管理人员，全面接收了平安出租汽车公司。平安出租汽车公司作为长江公司的一个业务分部，进行吸收合并。

长江公司准备招聘一名高级财务会计人员，他（她）能回答下列问题吗？

问题：

1. 长江公司收购平安出租汽车公司是同一控制下的企业合并还是非同一控制下的企业合并？合并日如何确定？

2. 长江公司在合并平安出租汽车公司的交易中所取得的资产、负债的入账价值如何确定？长江公司支付的对价与取得的平安出租汽车公司净资产账面价值之间的差额应如何进行会计处理？长江公司支付的审计费用如何进行会计处理？

3. 平安出租汽车公司如何进行会计处理？

► 本章知识点

高级财务会计的概念与基本内容、高级财务会计的发展、高级财务会计与中级财务会计的区别。

第一节 高级财务会计的概念与基本内容

一、高级财务会计的概念

高级财务会计是财务会计的重要组成部分，是对在客观经济环境变化时产生的一些特殊业务进行会计处理的会计。它与初级财务会计、中级财务会计共同构成了财务会计学科的完整体系。

高级财务会计是随着社会经济的发展，对原有的中级财务会计内容进行补充、延伸和开拓的一种财务会计。此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，或者需要深入进行论述的业务，以及随着客观经济环境变化而产生的一些特殊业务进行反映和监督的会计，为企业的投资者、债权人和政府有关主管部门提供更为真实有用的会计信息。

“高级财务会计”一词源于英文“advanced financial accounting”，在国外的会计教材体系中，高级财务会计与传统的中级财务会计互相补充，共同构成了财务会计的完整体系。从本质上看，高级财务会计也是以记录经济业务为手段而全面介入企业经营的一种管理活动，在会计方法上与中级财务会计完全一致，也符合财务会计的一般特征。高级财务会计学是对中级财务会计学的补充和延伸，与中级财务会计学同属财务会计学科体系的范畴，两者共同构成财务会计的完整体系。两者都要运用初级会计学的基本原理，以核算和监督作为基本职能，以设置账户、复式记账、填制和审核会计凭证、登记账簿、成本计算、财产清查、编制和提供财务报告等为会计核算方法，对会计交易或者事项进行确认、计量、记录和报告，都要遵循会计信息质量要求。

高级财务会计之所以“高级”，是它对特殊事项的会计处理，无论在假设和原则方面，还是在程序和方法方面，都是对中级财务会计的突破。初级财务会计主要讲述会计核算的基本理论和方法；中级财务会计主要涉及企业一般业务的会计核算；而高级财务会计主要是对企业特殊的交易和事项进行处理。因此，只有在掌握初级财务会计、中级财务会计和高级财务会计的内容之后，才能对财务会计学科有一个比较系统的了解。

高级财务会计与中级财务会计的区别主要表现在业务范围方面，即高级财务会计核算和监督的内容有一些是中级财务会计没有的，或者是不经常发生的业务事项，主要表现为一些特殊经济业务和特殊经营方式企业的特殊会计事项。人们将企业普遍存在的会计业务归为中级财务会计的内容，将不普遍存在的会计业务归为高级财务会计的内容，从而将两者的关系描述为财务会计中的一般与特殊的关系。这样划分中级财务会计和高级财务会计能够与国际会计惯例基本保持一致。高级财务会计与中级财务会计的区别还可表现在对会计业务反映的连续性、系统性和全面性方面。高级财务会计所反映的业务有些只发生于某一特定时期，且既可能发生于所有企业，也可能发生于部分企业，总之属于中级财务会计所不能完全包括的业务事项。将这样的业务事项归为高级财务会计的内容，可以给中级财务会计以完整的外延范围，使其有更为完整、清晰的体系，也使高级财务会计在核算范围、内容方面的特殊性得以明确体现。

二、高级财务会计的基本内容

特别提示

高级财务会计与中级财务会计一样，必须遵循企业会计准则的基本要求。一般认为，财务会计的目标包括反映管理层的受托责任和向投资者提供决策有用的信息。为完成这一目标，会计信息需要满足一定的质量要求。因此，应根据财务会计的目标和会计信息的质量要求，对满足会计确认和计量的所有会计业务进行会计处理。

作为企业财务会计规范，中国企业会计准则体系最显著的特征是：既实现了与国际财务报告准则的实质趋同，又适应了中国市场经济发展的现实需要。会计准则体系作为技术规范，有着严密的结构和层次。中国企业会计准则体系，由基本准则、具体准则和会计准则应用指南三部分内容构成，这三项内容既相对独立，又互为关联，构成统一整体。会计准则是反映经济活动、确认产权关系、规范收益分配的会计技术标准，是生成和提供会计信息的重要依据；会计准则也是资本市场的一种重要游戏规则，是实现社会资源配置的重要依据；会计准则还是国家社会规范乃至强制性规范的重要组成部分，是政府干预经济活动、规范经济秩序和从事国际经济交往等的重要手段。

传统的中级财务会计是在四项基本假设的前提下核算交易事项，考虑到高级财务会计的研究范围是超越了四项基本假设的会计事项，同时考虑与中级财务会计内容的衔接，我们将高级财务会计的基本内容确定为以下几个方面。

（一）企业集团的一般会计业务

中级财务会计多是讨论以一个企业为主体的会计业务，具有会计主体单一化的特点。而高级财务会计则注重论述由于会计主体假设松动而产生的多层次、多系统的会计主体及其业务。例如，企业集团或跨国公司的合并会计报表和外币报表折算会计，有很多超越中级财务会计的特殊业务，需要高级财务会计处理与解释，会计主体之间、法人与法人之间的会计业务，应当属于高级财务会计的内容。

（二）单个企业的特殊会计业务

中级财务会计主要是讲述所有企业普遍存在、内容相对稳定的会计业务和事项，这样可以使中级财务会计的内容更加稳定、规范，易于深入论述，便于从具体业务中推导和归纳其基本理论、基本原则和基本方法；在企业会计实践中有些业务（如期货、期汇、外币业务），仅在某些企业中发生，不具有普遍性，因此，将此类超越中级财务会计内容的特殊业务也归为高级财务会计。

（三）特定时期发生的会计业务

特定时期发生的会计业务专指诸如在企业解体、破产清算，或者企业合并和改组时，产生的会计业务。这类业务的特征是，虽然企业清算只是个别企业的事情，但是应将这种业务在会计期间上特殊看待，即将清算的起止日期专门作为一个特殊的会计期间处理；因

此依它在时期方面的特征，将其划分为特定时期发生的会计业务。总之，此类业务具有时间性的特点，即只是在某个时期内才会发生的会计业务，处理此类业务的时间概念特别重要。

特别提示

需要强调的是，企业财务会计主要为投资者服务，而投资者最关心的是净利润、净资产及其相关财务指标；要把净利润和净资产计算清楚，我们必须树立“资产负债观”和“全面收益观”等会计理念。

三、高级财务会计与国际会计的界限和联系

国际会计已有多种版本，对其含义，认识纷纭。

日本的吉田宽和隅田一丰在其《国际会计概论》序言中说：“国际会计是以各国会计制度相互联系的问题为对象。为此，国际会计的研究，要以各国会计、比较会计为前提……”

美国的乔伊和缪勒教授在《国际会计》中认为国际会计包括：①比较国际会计；②准则化国际会计；③经营性国际会计；④政治化国际会计。美国的伊万斯、泰勒和霍尔兹认为国际会计主要包括两部分：一是比较部分，二是实务部分。伊万斯等还认为国际会计是为国际业务服务的会计，是为国际公司经营活动服务的会计。

一般“国际会计”包括三部分：①国别会计（会计制度的国际比较）；②与企业国际经营活动有关的特有会计问题；③会计准则的国际协调。前两者与高级财务会计有交叉关系，但着重点不同。国际会计重点解决企业在国际性经营活动中碰到的会计实务问题，“是关于企业跨国界经营的会计。”

特别提示

高级财务会计如果涉及国际经济业务或者国际会计事项，则与国际会计存在交叉。

第二节 高级财务会计的发展

经济环境的变化导致新会计事项的不断出现是高级财务会计产生的根本原因。这些变化导致了以前没有的经济业务与事项的出现，从而促进了高级财务会计的发展。世界各国经济不断发展壮大，市场竞争越来越激烈。企业为了生存不断扩大公司规模，公司之间的股权投资越来越普遍，公司间股权相互渗透，形成了庞大的企业集团，母子公司成为一种普遍的社会现象，企业间的横向和纵向经济联系更加紧密，依赖性更强，社会对会计信息的要求和依赖性越来越高，会计在企业中的地位越来越重要。同时，金融国际化，经济一体化，贸易投资自由化，跨国经营普遍化。由于国际金融市场得以完善，各种衍生金融工具应运而生，并得到快速发展，国际资金的流动加强，流量增多，期货交易、融资租赁等

行业蓬勃发展,金融呈现国际化。同时,产品的国际化和资本的国际化使得国际交流不断增加,世界经济趋于一体化。西方发达国家不仅推行产品的国际化,拓展国际市场,而且大规模地推行资本的国际化,推动国际贸易和国际投资的扩大,从而导致跨国公司大量出现。此外,企业合并兼并、破产浪潮席卷全球。各国企业为了增强竞争实力,占有更大的市场份额,都在积极寻求合作伙伴,对资产进行重组、合并。同时,市场竞争激烈,导致大量的企业进行破产清算。

上述经济环境的变化导致许多新的会计事项出现,而这些新的会计事项又都突破了传统财务会计的范围,其程序与方法并不能处理这些新事项。经济环境的变化导致大量新的会计事项的出现,这主要表现在以下几个方面:①企业集团内部存在着母公司与子公司、子公司与子公司之间以内部价格转移财产或劳务的业务往来,为了全面综合反映集团公司整体财务状况,会计期末应编制集团公司的合并财务报表。如果是跨国性的集团公司,且其所属国外子公司会计报表中使用的货币种类与母公司不同,还应首先进行外币报表的折算,再编制合并财务报表。②在进行国际贸易和国际间投资及劳务输出过程中,必然发生外币兑换、外币交易与折算,以及外币远期合同、套期保值和融资互换交易等事项。③国际金融市场的形成,各种衍生金融工具的创新,期货市场和融资租赁业务的发展,必然出现风险及规避风险、远期汇率与即期汇率、租赁契约、残值担保等一系列特殊问题。这些新的业务和问题均需具有相应的会计理论进行指导,并采用一定的方法进行核算和监督。④企业的兼并与合并、清算与破产严重冲击着会计主体假设与持续经营假设。企业的兼并与合并不仅需要编制合并财务报表,而且在会计处理过程中涉及若干会计主体,会计要扮演多种角色,站在不同的立场上,为不同的主体服务;企业的清算与破产,宣告企业经济活动的终结,原有的企业不复存在,这必然与企业持续经营假设相矛盾。如何进行破产清算的会计处理,是会计领域的一个新问题。此外,独资企业、合伙企业等企业的业务内容与股份公司差异较大,它们的会计处理又有自己独特的方法。面对会计领域诸多的新问题,原有的财务会计框架难以容纳,而这些又是财务会计必须解决的问题。

为处理反映上述新的经济业务,在原有财务会计学的基础上逐步演变形成了高级财务会计学。从高级财务会计学所涵盖的内容来看,其发展过程大致可划分为以下三个阶段。

一、高级财务会计的萌芽期

西方国家工业革命和产业革命的成功,有力地推动了社会生产力的发展,企业由自由竞争逐步走向垄断,市场竞争更加激烈,于是出现了第一次企业兼并、合并的浪潮。企业的兼并、合并必然产生母子公司,因而在会计上必然要求编制合并财务报表,以完整地反映企业集团的财务状况、营运能力。第一次世界大战后,美国的经济得到了快速发展,又出现了第二次企业兼并浪潮,企业兼并的第二次浪潮使股份公司得到进一步的发展与完善,导致了合并财务报表的广泛使用,从而产生了经济实体的概念、合并所产生的商誉问题等。在这一时期,西方主要工业国家出现了轻度、持续通货膨胀的局面。通货膨胀必然影响财务信息的准确性,这种现象引起了会计学界的高度重视。美国早期会计学家亨利·W.斯威尼(Henry W. Sweeney)在1936年就出版了《稳定币值会计》一书,提出了对通货膨胀进行会计处理的方法,被会计界誉为英文文献中物价变动会计的首创模式。通货