



国家级优秀教学成果奖  
普通高等教育“十一五”国家级规划教材  
教育部推荐教材

中国人民大学会计系列教材

第六版

Accounting

# 高级会计学

Advanced Accounting

主编 耿建新 戴德明

 中国人民大学出版社

国家级优秀教学成果奖  
普通高等教育“十一五”国家级规划教材  
教育部推荐教材

中国人民大学会计系列教材

第六版



Accounting

# 高级会计学

Advanced Accounting

主编 耿建新 戴德明

中国人民大学出版社

**图书在版编目 (CIP) 数据**

高级会计学/耿建新等主编. —6 版. —北京: 中国人民大学出版社, 2013. 11  
中国人民大学会计系列教材  
ISBN 978-7-300-18367-1

I. ①高… II. ①耿… III. ①会计学-高等学校-教材 IV. ①F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2013) 第 266326 号

国家级优秀教学成果奖  
普通高等教育“十一五”国家级规划教材  
教育部推荐教材  
中国人民大学会计系列教材·第六版  
**高级会计学**  
主编 耿建新 戴德明  
Gaoji Kuaijixue

---

<b>出版发行</b>	中国人民大学出版社	<b>邮政编码</b>	100080
<b>社 址</b>	北京中关村大街 31 号		010-62511398 (质管部)
<b>电 话</b>	010-62511242 (总编室)		010-62514148 (门市部)
	010-82501766 (邮购部)		010-62515275 (盗版举报)
	010-62515195 (发行公司)		
<b>网 址</b>	<a href="http://www.crup.com.cn">http://www.crup.com.cn</a>		
	<a href="http://www.ttrnet.com">http://www.ttrnet.com</a> (人大教研网)		
<b>经 销</b>	新华书店	<b>版 次</b>	1998 年 2 月第 1 版
<b>印 刷</b>	北京易丰印捷科技股份有限公司		2014 年 1 月第 6 版
<b>规 格</b>	185 mm×260 mm 16 开本	<b>印 次</b>	2014 年 2 月第 3 次印刷
<b>印 张</b>	27.75 插页 1	<b>定 价</b>	46.00 元
<b>字 数</b>	598 000		

---

**版权所有 侵权必究 印装差错 负责调换**

## 第六版总序

中国人民大学会计系列教材（以下简称系列教材）自1993年推出第一版至今，已有近20个年头了。这期间我国经济实现了高速发展，会计制度与会计准则也发生了巨大变化，大学会计教育无论从规模还是质量来看都有了长足的进步。回顾十几年的发展历程，从系列教材的第一版到现在呈现在读者面前的第六版，我们都在努力适应会计环境和教育环境的变化，尽可能满足高校会计教学的需要。

系列教材第一版是由我国当时的重大会计改革催生的。那次会计改革的“一个显著特点是国家会计管理部门改变了新中国成立以来一直沿用的通过制定和审定分部门、分所有制的统一会计制度来规范各基层单位会计工作的模式，代之以制定所有企业均适用的会计准则来指导会计核算工作的模式”（阎达五，系列教材第一版总序）。我们在编写时关注两个重点：一是适应我国会计制度从苏联模式向以美国为代表的西方模式的转变，教材的编写遵循1992年颁布的“两则两制”（“两则”是指《企业会计准则》与《企业财务通则》，“两制”是指行业会计制度与行业财务制度）的要求；二是教材之间尽可能避免重复。第一版包括9本教材，即《初级会计学》、《财务会计学》、《成本会计学》、《经营决策会计学》、《责任会计学》、《高级会计学》、《财务管理学》、《审计学》、《计算机会计学》。

系列教材第二版从1997年10月起陆续出版。为适应各院校的课程开设需要，将《经营决策会计学》与《责任会计学》合并为《管理会计学》。

系列教材第三版从2001年11月起陆续出版。“第三版修订工作除了因国家修订《会计法》、国务院颁布《企业财务会计报告条例》、财政部修订和颁布《企业具体会计准则》以及颁布新的《企业会计制度》等法律、法规需要进一步协调原教材与现行规章制度不够衔接之处外，还尽可能吸收了国内外财会理论界所取得的一些新的理论研究成果”（阎达五，系列教材第三版总序）。

系列教材第四版从2006年7月起陆续出版。第四版进一步修订了教材与2007年1月1日开始实施的新《企业会计准则》和《注册会计师审计准则》之间的不协调之处，并将《计算机会计学》变更为《会计信息系统》。

系列教材第五版从2009年6月起陆续出版。第五版对《高级会计学》、《财务管理学》、《财务会计学》等书的框架结构做了较大调整，同时，新增《会计学



(非专业用)》一书。

2012年起陆续出版的系列教材第六版,新增“财务报表分析”课程的配套教材;针对一些学校强化实务性、应用性的教学要求,新增“简明”和“模拟实训”两个子系列;原有《初级会计学》和《成本会计学》课程随书配套实训资料。同时,第六版还提供更加完善的教辅资源,包括教学用PPT、学习指导书、教材习题解答、辅助阅读资料等。

当今社会,大学生的就业压力很大,就业市场对大学教育的影响日益增大。具体到会计学专业,一个突出的表现是,注册会计师考试对大学会计教育的影响在迅速增大。如何处理好大学会计教育与注册会计师考试的关系,成为必须面对的一个比较突出的问题。我们认为,不能无视学生参加注册会计师考试的需要,更不能削弱对学生实际能力的培养。

一方面,在教材内容和知识点的安排上尽可能满足注册会计师考试的需要,特别是《财务会计学》、《高级会计学》、《审计学》等教材的安排,我们在这方面做了较大的改进。《财务会计学》和《高级会计学》的各章基本上对应于相关的企业会计准则,在内容上尽可能与注册会计师考试用书的相关部分保持一致。

另一方面,我们在关注学生参加注册会计师考试这一客观需要的同时,更加重视学生的长远发展,更加重视学生基本素质和能力的培养。注册会计师考试注重现行法律、法规等规定是理所当然的,但我们的大学会计教育不能局限于对现行法律、法规的介绍与解释,而应当更加重视培养学生发现问题、分析问题和解决问题的能力。究其原因,一是社会经济环境日趋复杂,对会计专业人才的要求日益提高。随着信息技术的快速发展,很多技能性的会计核算工作逐渐由计算机替代,会计工作的重点由核算转向管理是一种必然的趋势。这就要求我们将人才培养的重点由核算型人才的培养转向管理型人才的培养。二是会计规范形式已经由会计制度转向会计准则,这也要求会计专业人士具有更强的职业判断能力。为了培养学生处理复杂业务和适应环境变化的能力,在教材的编写和使用中重视“以问题为导向”,可能是一种有效的方法。为此,系列教材第六版更多地注重引导学生积极思考,更好地将对会计准则等法规的介绍和解释融入到对会计基本理论的阐释和对解决问题的探索之中。

此外,我们在教材编写和使用过程中,更加重视同一门课程内容的前后联系以及各门课程之间的内在关联,以更好地帮助学生把握相关专业知识的系统性和整体性,努力避免局部知识之间相互隔离、彼此割裂的状况。

中国人民大学会计系列教材是在我国著名会计学家阎达五教授等老一辈会计学者的精心呵护下诞生,在广大兄弟院校的大力支持下逐渐成长的。我们衷心希望系列教材第六版能够继续得到大家的认可,也诚恳地希望大家多提改进建议,以便我们在今后的修订中不断完善。

中国人民大学会计系

# 前 言

中国人民大学会计系列教材已历经五次修订，现到了第六版。在此期间，《高级会计学》（以下简称“本教材”）在第四版、第五版变化很大。作为本教材的作者，我们积累了前两次修订的经验和教训，对这次的修订工作进行了认真的思考。在本书与读者见面之际，现将我们在教材修订中所考虑的问题做一汇报，亦作为对本书结构编排设想的解释。

在本教材第四版面世时，我们主要是考虑新会计准则体系出台对教材内容的需要，既进行了结构上的变动，又进行了内容上的变更。从结构上，我们按照新的会计准则，增加了非货币性资产交换、债务重组两章，将原有的期货合约会计章进行了扩展，形成了分为上下两章的衍生工具会计；删除了外币业务一章；从内容上，我们按照新的会计准则，对第三版各个章节的内容进行了严肃、认真的调整与论证。应当说，第四版的修订中，基本上保留了第三版的框架结构。

本教材第五版的修订，主要是着眼于中国人民大学本科教学所需，尤其是商学院会计学专业高年级本科生的需要。在第五版中，我们基本上是按照会计准则体系编排了全书的内容。这样，第五版删除了作为理论章的绪论，删除了作为促进会计学专业高年级本科生和研究生进行科研，尤其是进行实证研究的股票上市公司信息披露章，并且删除了准则中没有提及的分支机构会计和企业清算、破产章；简化了合并财务报表的内容，从原来的五章简化为了合并财务报表的上下两章；改写了原来的外币折算章，使其与会计准则相一致，包括外币业务与外币报表折算两个相关内容；此外，增加了资产减值、每股收益两章，以使本教材与财务会计学教材紧密结合。第五版已经在中国人民大学使用了三年，确实在促进会计学高年级本科生教学方面取得了一定的效果。

在前两版教材的修订过程中，我国会计学专业教学的环境也发生了较大的变化：一是会计准则已经度过了其刚发布时的初步适应阶段，转入了正式运行并且有待于进一步调整、修改的阶段，这要求我们的教学方式要有一定程度的变化；二是会计学专业硕士（MPAcc）教育的大范围铺开，对一些面向会计学实务的高深度教材又提出了新的要求，要求我们的教学体系能够及时进行调整。这两个方面都对适应此情况的教材提出了新的要求。从这一点来分析，本教材的第五版着实有点“浅”了，需要有与此相似，但又更深、更全面的教材来适应当前的实际情况。同时，我们还看到：相对于我国的会计学学历教育，国家的注册会计师考试教材发挥着无以替代的引导作用；但是，若单一教



材垄断了整个学历教育,则难以真正实现“百花齐放”的教育效果;而当前我国会计学本科高年级、专业研究生教育又面临着如何能较大程度超越注册会计师知识范围的客观要求。着眼于此,也为争取在会计学教学领域有所建树,我们在前两次修订的基础上再次推出了本教材的第六版。我们在本书修订的构思过程中注重了使本书编写的依据,即我国的企业会计准则体系,与国际财务报告准则体系密切结合;在对业务实践的着眼点上注重了与我国资本市场及国际资本市场的密切结合。我们希望通过本教材的使用加大我国会计学高层次教学的力度,达到理想的效果。

此外,本教材在编写过程中注重了与本教材的教学基础,亦即中国人民大学会计系列教材中的《财务会计学》的密切结合,力争使本教材与《财务会计学》教材对我国的准则体系有最大的覆盖范围。我们在设计本书的框架体例时考虑了如下表所示的情况。

本书与我国的会计准则体系、《财务会计学》、本教材第五版的关系比较

我国的会计准则体系	在《财务会计学》中的应用	在本教材第五版中的应用	本书的调整与补充
基本准则	第1章总论	原来有过,但在第五版中处于空白状态	第1章绪论
1. 存货	第3章存货		
2. 长期股权投资	第5章持有至到期投资与长期股权投资		
3. 投资性房地产	第7章无形资产与投资性房地产		
4. 固定资产	第6章固定资产		
5. 生物资产		属于部门会计,尚未在教材中采用,处于空白状态	补充为本书的第12章特殊行业会计中的一节
6. 无形资产	第7章无形资产与投资性房地产		
7. 非货币性资产交换		第1章非货币性资产交换	简化为本书第11章中的一节
8. 资产减值	第2章货币资金与应收款项,第3章存货,第4章交易性金融资产与可供出售金融资产,第5章持有至到期投资与长期股权投资,第6章固定资产,第7章无形资产与投资性房地产,第11章收入、费用与利润	第6章资产减值	本书在加强财务会计学相关部分的基础上,删除了这部分内容
9. 职工薪酬	第8章流动负债		
10. 企业年金基金		属于部门会计,尚未在教材中采用,处于空白状态	补充为本书第12章特殊行业会计中的一节



续前表

我国的会计准则体系	在财务会计学中的应用	在本教材第五版中的应用	本书的调整与补充
11. 股份支付	第 10 章所有者权益中的股份支付		
12. 债务重组		第 2 章债务重组	简化为本书第 11 章中的一节
13. 或有事项	第 9 章非流动负债中的或有事项		
14. 收入	第 11 章收入、费用与利润		
15. 建造合同		属于部门会计, 尚未在教材中采用, 处于空白状态	补充为本书第 12 章特殊行业会计中的一节
16. 政府补助		属于特殊业务会计, 尚未在教材中采用, 处于空白状态	简化为本书第 11 章特殊业务会计中的一节
17. 借款费用	第 9 章非流动负债中的借款费用资本化部分内容		
18. 所得税	第 11 章收入、费用与利润中的所得税部分内容	第 5 章所得税	第 14 章所得税
19. 外币折算		第 3 章外币折算	第 3 章外币折算
20. 企业合并		第 9 章企业合并	第 5 章企业合并
21. 租赁	第 9 章非流动负债中的租赁部分内容	第 4 章租赁	第 10 章租赁
22. 金融工具确认和计量	包括第 2 章货币资金与应收款项, 第 4 章交易性金融资产与可供出售金融资产, 第 8 章流动负债, 第 10 章所有者权益	第 7、8 章衍生工具会计(上、下)	第 8、9 章衍生工具会计(上、下)
23. 金融资产转移		第 7、8 章衍生工具会计(上、下)	第 8、9 章衍生工具会计(上、下)
24. 套期保值		第 7、8 章衍生工具会计(上、下)	第 8、9 章衍生工具会计(上、下)
25. 原保险合同		属于部门会计, 尚未在教材中采用, 处于空白状态	补充为本书第 12 章特殊行业会计中的一节
26. 再保险合同		属于部门会计, 尚未在教材中采用, 处于空白状态	补充为本书第 12 章特殊行业会计中的一节
27. 石油天然气开采		属于部门会计, 尚未在教材中采用, 处于空白状态	补充为本书第 12 章特殊行业会计中的一节





续前表

我国的会计准则体系	在财务会计学中的应用	在本教材第五版中的应用	本书的调整与补充
28. 会计政策、会计估计变更和差错更正	第 14 章 会计变更与差错更正		
29. 资产负债表日后事项	第 13 章 资产负债表日后事项		
30. 财务报表列报	第 12 章 财务报表		
31. 现金流量表	第 12 章 财务报表		
32. 中期财务报告		第 12 章 分部报告与中期财务报告	简化为本书第 13 章 特殊报告事项中的一节
33. 合并财务报表		第 10、11 章 合并财务报表（上、下）	第 6、7 章 合并财务报表（上、下）
34. 每股收益		第 13 章 每股收益	简化为本书第 13 章 特殊报告事项中的一节
35. 分部报告		第 12 章 分部报告与中期财务报告	简化为本书第 13 章 特殊报告事项中的一节
36. 关联方披露		属于特殊报告事项，未在本教材中采用，处于空白状态	简化为本书第 13 章 特殊报告事项中的一节
37. 金融工具列报	第 12 章 财务报表中的金融工具列报内容	第 7、8 章 衍生工具会计（上、下）	第 8、9 章 衍生工具会计（上、下）
38. 首次执行企业会计准则	零散地分布在教材的各章节之中		

由上表可以看出，在进行了本书框架结构的调整后，中国人民大学会计系列教材对我国现阶段会计准则体系的一个基本准则、38 个具体准则有了最大的、近乎完全的覆盖面。以此为基础，我们将本书的内容进行了几个相对完整体系的分离，形成了本书的六个部分：包括绪论、物价变动会计、外币折算三章在内的基础理论和基本方法部分；包括分支机构会计、企业合并和合并财务报表（上、下）四章在内的跨越单一会计主体的会计业务部分；包括衍生工具会计（上、下）、租赁和非货币性资产交换等四章在内的仅在某类企业中存在的特殊业务会计部分；主要涉及企业破产清算（但也有债务重组等因素）的在某一特定时期发生的会计业务部分；体现我国现行会计准则中的生物资产、建造合同、石油天然气、企业年金基金、保险合同业务的农业企业、建筑企业、资源企业、保险公司及其他金融机构等在业务经营上有独特之处的特殊行业会计部分；主要涉及我国股票上市公司财务报告中的中期报告、每股收益、分部报告和关联方交易的特殊财务报告部分。我们相信：在基础教材中对会计准则内容如此编排，能够给学生以大量容量的整体框架，在以后的实务工作中发挥出最大的效能。



本次修订由中国人民大学耿建新教授、戴德明教授共同策划并编写完成。本书经两位教授进行了多次的商讨、斟酌后成文，并由两位教授共同定稿。

由于此次修订幅度较大，加之时间较为紧迫，本书可能存在较多不足之处，恭请广大师生及其他读者给予批评指正。

编者

## 教师教学服务说明

中国人民大学出版社工商管理分社以出版经典、高品质的工商管理、财务会计、统计、市场营销、人力资源管理、运营管理、物流管理、旅游管理等领域的各层次教材为宗旨。

为了更好地为一线教师服务，近年来工商管理分社着力建设了一批数字化、立体化的网络教学资源。教师可以通过以下方式获得免费下载教学资源的权限：

在“人大经管图书在线”（[www.rdjg.com.cn](http://www.rdjg.com.cn)）注册，下载“教师服务登记表”，或直接填写下面的“教师服务登记表”，加盖院系公章，然后邮寄或传真给我们。我们收到表格后将在一个工作日内为您开通相关资源的下载权限。

如您需要帮助，请随时与我们联系：

中国人民大学出版社工商管理分社

联系电话：010-62515735，62515749，82501704

传 真：010-62515732，62514775                      电子邮箱：[rdcbsjg@crup.com.cn](mailto:rdcbsjg@crup.com.cn)

通讯地址：北京市海淀区中关村大街甲 59 号文化大厦 1501 室（100872）

教师服务登记表

姓名		<input type="checkbox"/> 先生 <input type="checkbox"/> 女士	职 称		
座机/手机			电子邮箱		
通讯地址			邮 编		
任教学校			所在院系		
所授课程	课程名称	现用教材名称	出版社	对象（本科生/研究生/MBA/其他）	学生人数
需要哪本教材的配套资源					
人大经管图书在线用户名					
院/系领导（签字）： 院/系办公室盖章					

# 目 录

<b>第 1 章 绪 论</b> .....	1
1.1 高级会计的定义 .....	1
1.2 高级会计学的理论基础 .....	4
1.3 高级会计学的范围与结构.....	11
<b>第 2 章 物价变动会计</b> .....	15
2.1 物价变动与物价变动会计.....	15
2.2 物价变动会计的内容与模式.....	21
2.3 一般物价水平会计.....	23
2.4 现行成本会计.....	31
2.5 现行成本与一般物价水平结合会计.....	37
<b>第 3 章 外币折算</b> .....	44
3.1 外币折算及其会计准则.....	44
3.2 外币交易的会计处理.....	51
3.3 外币财务报表折算.....	60
3.4 外币业务的信息披露.....	66
<b>第 4 章 分支机构会计</b> .....	69
4.1 分支机构及其设置与分类.....	69
4.2 分支机构会计的内容与方法.....	70
4.3 按成本计价的会计处理.....	72
4.4 按高于成本计价的会计处理.....	78
4.5 其他事项的会计处理.....	82
<b>第 5 章 企业合并</b> .....	87
5.1 企业合并概述.....	87
5.2 企业合并的会计处理方法.....	90



5.3	同一控制下的企业合并的会计处理	97
5.4	非同一控制下的企业合并的会计处理	101
5.5	企业合并信息的披露	107
<b>第6章</b>	<b>合并财务报表（上）</b>	110
6.1	合并财务报表的意义	110
6.2	合并财务报表的合并理论	112
6.3	合并财务报表的合并范围	113
6.4	合并财务报表的编制程序	115
6.5	同一控制下的控股合并条件下合并财务报表的编制	119
6.6	非同一控制下的控股合并条件下合并财务报表的编制	129
<b>第7章</b>	<b>合并财务报表（下）</b>	143
7.1	集团内部往来业务的相关问题	143
7.2	集团内部的存货交易	146
7.3	集团内部的其他交易	149
7.4	集团内部交易相关资产减值准备的抵销	150
7.5	母公司分步实现控股合并	165
7.6	复杂持股结构下合并财务报表的编制	169
7.7	合并现金流量表与合并股东权益变动表	179
<b>第8章</b>	<b>衍生工具会计（上）</b>	189
8.1	衍生金融工具及其分类	189
8.2	衍生金融工具会计的特征与内容	194
8.3	期货合同会计	196
8.4	远期合同会计	211
<b>第9章</b>	<b>衍生工具会计（下）</b>	223
9.1	互换会计	223
9.2	期权会计	229
9.3	衍生金融工具的信息披露	235
9.4	衍生金融工具及其会计处理的相互比较	238
<b>第10章</b>	<b>租 赁</b>	246
10.1	租赁的性质与分类	246
10.2	租赁的相关概念及会计处理要求	249
10.3	经营租赁	253
10.4	融资租赁	256
10.5	售后租回交易	268



<b>第 11 章 特殊业务会计</b> .....	274
11.1 非货币性资产交换 .....	274
11.2 债务重组 .....	287
11.3 政府补助 .....	298
<b>第 12 章 特殊行业会计</b> .....	307
12.1 特殊行业会计的特征与性质 .....	307
12.2 生物资产 .....	308
12.3 建造合同 .....	314
12.4 油气资产 .....	319
12.5 企业年金基金 .....	325
12.6 保险合同 .....	332
<b>第 13 章 特殊报告事项</b> .....	347
13.1 特殊报告事项的性质与特征 .....	347
13.2 中期财务报告 .....	348
13.3 每股收益 .....	353
13.4 分部报告 .....	365
13.5 关联方披露 .....	372
<b>第 14 章 所得税</b> .....	379
14.1 会计准则与税收法规的差异分析 .....	379
14.2 所得税会计的一般分析 .....	383
14.3 资产负债表债务法的基本原理 .....	387
14.4 资产负债表债务法运用的特殊问题 .....	394
14.5 所得税会计信息的披露 .....	402
<b>第 15 章 企业清算、破产与重整</b> .....	405
15.1 清算、破产、重整及其相互关系 .....	405
15.2 企业解散清算 .....	410
15.3 企业破产清算 .....	417
15.4 企业重整与和解 .....	425

### 学 习 目 标

1. 领会并探讨高级会计定义的意义和作用，掌握高级会计的定义并对与定义相关的理论问题有所认识。
2. 理解本书关于高级会计学的理论基础的探讨思路与方式，加深对我国现行会计准则相关会计理论部分的认识。
3. 了解高级会计学的研究范围及本书的结构安排，为后续各章的学习打好基础。

## 1.1 高级会计的定义

何为高级会计？它究竟高在哪里？与一般意义的财务会计又有何区别？这些一直是编写高级会计学教材无法回避的问题。另外，高级会计指的只是高级财务会计，还是融管理会计为一体的广义高级会计？也需要我们予以辨明。毋庸讳言，如果不能明确地回答这些问题，对高级会计的研究就只能处于对表象的解释阶段，很难进行较为深入的阐述。这里，我们先将我国学术界对高级会计的认识和理解进行列示与比较，并在探讨界定高级会计的重要意义之后，再提出对高级会计的界定。

### 1.1.1 我国理论界对高级会计的界定

从我们掌握的情况来看，我国大部分会计学者认为高级会计应为高级财务会计，或者是将其表述为“财务会计理论与实务体系中的高级会计学部分”；也有学者认为“高级会计”一词难以捉摸、不好解释，故而将其界定为“特种会计”或“特种业务会计”。在我国已出版的高级会计学教材中，或者根本不涉及与教材基础理论相关的内容（比如，我们在本教材的第五版就进行过这样的尝试），



或者对高级会计进行的解释比较含糊。比如：

(1) “本书承接《中级财务会计》一书的内容，对一些专门的会计领域，也是比较深奥的会计课题展开论述”（见厦门大学会计系列教材《高级财务会计（第一版）》前言）。该书阐述的内容为公司会计（含股东权益会计、所得税会计、清算与重组会计）、合并财务报表、外币折算、物价变动会计和租赁会计。

(2) “中级财务会计限于论述财务会计的基本理论、方法和技术，即通用的课题；高级财务会计则针对上述各种专题（指随着社会主义市场经济的建立而出现的股票上市、房地产开发、企业破产清算、集团公司、跨国经营等经济活动），对有关问题加以阐述”（见上海财经大学会计系列教材《高级财务会计（第一版）》前言）。该书阐述的内容为不同组织形式有特色的所有者权益会计、企业合并和合并报表、特殊的财务报告、政府及非营利组织会计和一些特殊的财务会计专题（包括寄售与分期收款销售、租赁、房地产、退休金、所得税、期货交易、外币业务、外币报表换算，以及公司的重整、改组与破产清算）。

(3) “企业特种会计是指企业一般会计业务以外的特殊业务会计。本书所论述的企业特种会计问题可分为三类：1) 特殊的财务报告问题。如控股公司的合并财务报表，分店经营时的汇编财务报表，有海外分店和子公司时的外币报表折算，以及通货膨胀情形下对财务报表数据上的通货膨胀影响因素的消除和调整。2) 企业会计中比较特殊而又比较复杂的问题。如分店经营、合伙会计、外币交易会计、分期收款、专营权及寄代销业务会计、租赁会计、所得税会计等。3) 企业处于非持续经营等特殊情况下的会计问题。如企业破产、解散和清算，以及企业合并的会计处理、资产评估等”（见中南财经政法大学会计系列教材《企业特种会计（第一版）》前言）。该书还认为，由于国外的高级会计还包括非企业会计的内容，因此将该书定名为高级会计学是不大恰当的。

(4) “高级财务会计究竟如何定位？经过多年的教学实践，结合财务会计学科的发展，我们认为：从学科衔接的角度看，高级财务会计应该是对中级财务会计的延伸；从学科侧重的角度看，高级财务会计与中级财务会计应该是特殊与一般的关系”（见东北财经大学会计系列教材《高级财务会计（第一版）》前言）。该书阐述的内容为企业合并、合并财务报表、外币业务、租赁、衍生金融工具、股份支付、中期报告与分部报告、物价变动、企业重组与清算和特殊行业会计。

从上述不同论点的比较中可以看出，我国学者对高级会计的认识尚未达成共识，这不仅表现在高级会计的范围上，即高级会计是否包括管理会计、非营利组织会计、人力资源会计等内容，还表现在对“特殊经济业务会计”的认识方面，即高级会计与一般财务会计分野的标志是否就在于“一般”与“特殊”之别，高级会计是否就是指特殊业务会计。

应当指出，“高级会计”一词源于英文的 advanced accounting，在国外会计教材体系中，有关这一概念的内容既有专门论著，也可散见于一般财务会计（financial accounting）之中。但是，从我们见到的国外原版教材中，很难找到对高级会计的定义性描述。我国港台地区的学者对高级会计的界定也很笼统，一般



将其解释为特种会计，认为高级会计主要是将会计原理运用在非一般会计事项方面，是对会计原理所做的若干更深入的讨论与运用（参见台湾辅仁大学会计系高松教授所著《高等会计学》自序）。也有学者更进一步说明，由于高级会计阐述的是一般财务会计不能包括的业务，因此其内容有的较难，有的则不难，不能将其全部归为复杂的业务事项（参见台湾政治大学郑丁旺教授所著《高级会计学》）。

综上所述，对高级会计作出清晰、准确的界定，乃是会计理论研究中有待解决的一个重要问题。

### 1.1.2 界定高级会计的重要意义

我们认为，通过深入的分析，从最基础的角度给高级会计下一个切合实际的定义是很有必要的。这种必要性主要表现在以下几个方面：

(1) 有助于学生从总体上把握这门课程的精神实质，从而提高其学习的目的性、计划性和自觉性。

(2) 有助于学生深刻理解会计学的学科体系，科学处理各层次会计学，特别是高级会计学与中级会计学之间的关系。

(3) 有助于学生运用高级会计学这一特殊领域的会计理论与方法，更好地进行业务实践，在解决我国会计实务中面临的难题方面发挥作用。

需要说明的是，在定义高级会计时，我们既要参照国际惯例和国外现有的高级会计学教材，又要充分考虑我国会计教学体系和会计学科设置的实际情况，并尽量使两者有机地结合起来，从而创立一个既体现时代精神、可与国际会计惯例相协调，又能与我国现有会计学科体系相配套、能够指导我国现有会计实务的高级会计定义。

### 1.1.3 我们对高级会计的界定

对高级会计进行界定，首先会涉及对会计范围的理解。一般认为，按照会计服务的对象，在微观领域内可将其分为财务会计和管理会计，而从实质上看，财务会计又常被称为传统会计，即严格按照会计核算的程序进行信息处理，并为外部有关单位或个人提供有助于进行科学决策的财务信息的会计。管理会计则是在20世纪二三十年代才出现的与单位内部管理紧密结合的一种主要是进行事前控制的会计，这种会计可以说已经脱离了传统会计的模式，是在吸收多种学科的基础上形成的面向未来的新型会计，它有一套理论和方法，与传统会计存在着重大的差别。由于管理会计产生的时间较短，整个学科体系尚未完全形成，因而属于管理会计学系列的初级、中级和高级层次还不易划分。这样，人们习惯上所说的初级、中级和高级会计学实际上指的就是财务会计学，而不是管理会计学。本书遵从传统习惯，将“会计”二字仅限于财务会计，而不包含管理会计。

根据我国当前会计工作的实际情况，并考虑到今后的发展，我们倾向于将高