

工商管理经典译丛·会计与财务系列

INTERMEDIATE ACCOUNTING

中级财务会计

(第 6 版)

J·戴维·斯派斯兰德 (J.David Spiceland)
詹姆斯·F·塞普 (James F.Sepe) 马克·W·尼尔森 (Mark W.Nelson)

著

孙玥璠 张永冀

译

BUSINESS ADMINISTRATION CLASSICS

Mc
Graw
Hill
Education



中国人民大学出版社



BUSINESS ADMINISTRATION CLASSICS

工商管理经典译丛·会计与财务系列



工商管理经典译丛
会计与财务系列

INTERMEDIATE ACCOUNTING

中级财务会计

(第 6 版)

J·戴维·斯派斯兰德 (J. David Spiceland)

詹姆斯·F·塞普 (James F. Sepe)

马克·W·尼尔森 (Mark W. Nelson)

孙玥璠 张永冀

著

译

中国人民大学出版社

·北京·

图书在版编目 (CIP) 数据

中级财务会计: 第6版/斯派斯兰德等著; 孙玥璠等译. —北京: 中国人民大学出版社, 2016.4
(工商管理经典译丛. 会计与财务系列)
ISBN 978-7-300-22673-6

I. ①中… II. ①斯…②孙… 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 (2016) 第 053368 号

工商管理经典译丛·会计与财务系列

中级财务会计 (第6版)

J·戴维·斯派斯兰德

詹姆斯·F·塞普 著

马克·W·尼尔森

孙玥璠 张永冀 译

Zhongji Caiwu Kuaiji

出版发行 中国人民大学出版社

社 址 北京中关村大街 31 号

电 话 010-62511242 (总编室)

010-82501766 (邮购部)

010-62515195 (发行公司)

网 址 <http://www.crup.com.cn>

<http://www.ttrnet.com> (人大教研网)

经 销 新华书店

印 刷 涿州市星河印刷有限公司

规 格 185 mm×260 mm 16 开本

印 张 49.25 插页 1

字 数 1 210 000

邮政编码 100080

010-62511770 (质管部)

010-62514148 (门市部)

010-62515275 (盗版举报)

版 次 2016 年 4 月第 1 版

印 次 2016 年 4 月第 1 次印刷

定 价 99.00 元

版权所有 侵权必究

印装差错 负责调换

译者序

想要学好财务会计，需要阅读一定数量的世界级经典教材。由斯派斯兰德教授、塞普教授和尼尔森教授合著的《中级财务会计》（第6版）正是这样一本教材。我们过去多年的会计教学经验表明，即使是直接使用英文原版教材授课的班级，好的翻译资料对学生也是不无裨益的，对财务会计初学者而言更是如此。这也是我们进行本书翻译工作的初衷。

本书的架构清晰，主体上分为四个部分：第1章至第4章为第1部分，从财务会计的环境及理论结构、资产负债表和财务披露、损益表与现金流量表以及收入确认和盈利能力分析等方面全面地阐述了会计信息系统的作用；第5章至第9章为第2部分，清晰地解答了现金和应收款项，存货，不动产、厂房和设备以及无形资产等经济资源的相关问题；第10章至第14章为第3部分，详细介绍了投资、流动负债和或有事项、债券和长期票据、所得税会计、股东权益等金融工具和负债；第15章至第17章为第4部分，深入地分析了股权激励和每股收益、会计变更与差错更正以及现金流量表回顾等其他财务报告问题。同时，本书中的经典案例充分体现了理论与实际相结合的写作风格，令人印象深刻；而每章末的大量习题，则非常有助于读者巩固所学知识。

我们要感谢中国人民大学出版社工商管理出版社编辑对我们工作的支持、理解和耐心。同时还要感谢诸多博士生和硕士生对本书的部分翻译、一校、二校、格式调整与统一等工作所付出的高度热情和辛勤努力，包括孙颖婷、刘振威、宋迪、郑丽娜、武艳萍、廖晨、胡洋、张成成、刘笑悦、戴安娜、苏芮、杨露、孙旭、张叶妮、徐灿宇等。

由于学识和精力所限，在翻译过程中难免存在问题和疏漏。对于本书翻译存在的不足之处，在此诚挚恳请关心国际会计教育前沿的各位读者批评指正。

第6版的变化

第1章

- 调整为了迎合全球会计准则的最新发展动态，全球市场做出的部分变动。
- 调整概念框架，整个第1节主要反映财务会计准则委员会和国际会计准则理事会的概念框架联合项目。其他部分主要是相关修订工作。
 - 增加关于财务会计准则委员会会计准则汇编的信息。
 - 更新关于公允价值和公允价值选择权的相关材料。
 - 增设“我们去向何方”专栏，用以提供更多关于财务会计准则委员会和国际会计准则理事会概念框架联合项目的相关信息。

第2章

- 调整一般公认会计原则下期后事项披露的相关内容。
- 增加财务披露、流动性和筹资比率方面的练习材料。
- 增设“国际财务报告准则”专栏，用以描述美国一般公认会计原则与国际财务报告准则下资产负债表的区别，同时增加相关练习材料。
 - 财务会计准则委员会和国际会计准则理事会概念框架联合项目一定会使主要财务报表在其表现形式和内容上发生巨大改变。本章在“我们去向何方”专栏介绍了财务报表的新形式，其中重点描述了展现财务状况的报表（资产负债表）。
 - 增加相关公司的案例，用以描述使用国际财务报告准则编制资产负债表的情况。

第3章

- 一位财务会计准则委员会成员建议，应改变终止经营业务的定义。本章我们调整了终止经营业务的部分内容来体现这种变化。
 - 扩大资产负债表中资产和负债的范围，将待售考虑在内。
 - 增设“国际财务报告准则”专栏，用以描述美国一般公认会计原则与国际财务报告准则下损益表的区别，同时增加相关练习材料。
 - 在“国际财务报告准则”专栏中扩充了综合收益和现金流量表的内容，同时增加相关练习材料。
 - 增加相关公司的案例，用以描述使用国际财务报告准则编制损益表和现金流量表的情况。

第4章

- 调整图4—2和图4—3，使得二者的联系更加明确，同时使得章节讨论的内容更加明晰。
 - 扩展并强调产品和服务交付过程中的收入确认问题。

- 调整软件和多交收安排中的收入确认问题。
- 通过塔吉特与沃尔玛的对比,为利润分析提供一种新解释。
- 在“国际财务报告准则”专栏扩充了有关长期建筑合同和多交收合同的内容,同时增加了相关练习材料。
- 增设“国际财务报告准则”专栏,用以对比美国一般公认会计原则和国际财务报告准则收入确认概念的不同。
- 增设“我们去向何方”专栏,用以说明财务会计准则委员会和国际会计准则理事会概念框架联合项目下的收入确认问题。
- 增加相关公司的案例,用以描述国际财务报告准则下收入的核算情况。

第5章

- 为适应新的一般公认会计原则,大量调整融资和应收账款的内容。
- 修订关于应收账款影响下盈余质量的内容。
- 增设“国际财务报告准则”专栏,用以说明现金及现金等价物、应收账款等内容,同时增加相关练习材料。
- 增设“我们去向何方”专栏,用以描述财务会计准则委员会和国际会计准则理事会概念框架联合项目的相关内容。
- 增加相关公司的案例,用以描述国际财务报告准则下现金及现金等价物的核算情况。

第6章

- 调整例证,使制造业的成本流动更加明晰。
- 调整后先进先出法披露部分,扩充使用后进先出法计量存货的范围,同时增加相关练习材料。
- 增设“国际财务报告准则”专栏,用以说明在国际财务报告准则下禁止使用后进先出法。
- 增加相关公司的案例,用以描述国际财务报告准则下存货的计量情况。

第7章

- 扩充与损益表中减值事项相关的存货减值内容。
- 在最后的章节增加盘存差错的内容。
- 扩充“国际财务报告准则”专栏,用以对比美国一般公认会计原则和国际财务报告准则下采用成本与市价孰低原则的不同。
- 增加相关公司的案例,用以描述国际财务报告准则下存货的计量情况。

第8章

- 扩充“国际财务报告准则”专栏,用以对比美国一般公认会计原则和国际财务报告准则在核算研发费用时的不同,同时增加新的例证和相关练习材料。
- 扩充“国际财务报告准则”专栏,用以对比美国一般公认会计原则和国际财务报告准则在核算软件开发时的不同,同时增加相关练习材料。
- 增加相关公司的案例,用以描述使用国际财务报告准则时不动产、厂房和设备以及无形资产的购置与处置情况。

第9章

- 修改例9—1A、例9—1B和例9—1C，使其更加明晰。
- 在资产减值部分增加新的练习材料。
- 在“国际财务报告准则”专栏扩充以下内容：不动产、厂房和设备的后期估值，无形资产的后 期估值，不动产、厂房和设备与寿命不确定的无形资产的减值，商誉的减值；同时增加新的例证和相关练习材料。
- 在“国际财务报告准则”专栏扩充以下内容：折旧的计算，生物资产的核算，使用年限不确定的无形资产和商誉减值的计算；同时增加相关练习材料。另外，增设“我们去向何方”专栏，用以说明财务会计准则委员会和国际会计准则理事会概念框架联合项目下的减值内容。
- 增加相关公司的案例，用以描述使用国际财务报告准则时不动产、厂房和设备以及无形资产的使用和减值情况。

第10章

- 为迎合新的一般公认会计原则，修订了关于减值部分的内容。
- 在减值部分增加附录2，用以对非暂时性减值和新的一般公认会计原则进行综合讨论。
- 增设“国际财务报告准则”专栏，用以描述公允价值选择权和权益法的相关内容，同时增加相关练习材料。
- 增设“国际财务报告准则”专栏，用以描述以下内容：投资、投资分类转换、成本法、权益法，同时增加相关练习材料。
- 增设“我们去向何方”专栏，将财务会计准则委员会和国际会计准则理事会结合起来，讨论其在投资和其他票据核算方面的变革，同时讨论国际会计准则理事会要求合资企业所使用的权益法（而不是比例合并法）。
- 增加相关公司的案例，用以描述国际财务报告准则下投资的核算情况。

第11章

- 在礼品卡和其他预收款项部分增加新的讨论。
- 修订“国际财务报告准则”专栏，用以区分负债再融资的分类以及或有事项的核算，同时增加相关练习材料。
- 增设“我们去向何方”专栏，用以描述财务会计准则委员会和国际会计准则理事会概念框架联合项目下绩效报告和或有事项核算的相关内容。
- 增加相关公司的案例，用以描述国际财务报告准则下流动负债和或有事项的核算情况。

第12章

- 《金融工具—整体—确认—公允价值选择权》规定给公司提供了一种使用公允价值对其金融资产和负债进行估值的选择。关于如何在计量负债时使用公允价值选择权的相关讨论由原来的第1节（债券）调整到了第4节（选择以公允价值报告负债），这一变动不仅扩大了公允价值的使用范围，而且强调了公允价值不仅适用于债券，还适用于一般负债。
- 扩大了可转换债券的核算范围，同时增加了可转换债券以及附带可分离认股权证债券

的相关练习材料。

- 扩大了国际财务报告准则中关于交易成本（在美国一般公认会计原则下被称为债券发行成本）的核算范围，同时对国际财务报告准则和美国一般公认会计原则进行了对比解释，并增加了相关练习材料。

- 增设“我们去向何方”专栏，考虑到正在进行的国际会计准则理事会与财务会计准则委员会的趋同、财务会计准则委员会成员建议的内容以及国际会计准则理事会的相关指导，该专栏描述了在核算可转换债券时可能发生的变化。

- 扩大了国际财务报告准则指导下可转换债券的核算范围，同时增加了一定的解释和相关练习材料。

- 增加国际财务报告准则和美国一般公认会计原则间关于公允价值选择权的不同处理方法。

- 增加相关公司的案例，用以描述国际财务报告准则下债券和长期票据的核算情况。

第13章

- 调整并扩展关于应对所得税的不确定性的讨论和解释。

- 扩展在美国一般公认会计原则和国际财务报告准则下非税事项对于列报递延所得税的不同影响，同时列示对比案例。

- 增加综合收益报表中期内所得税分摊的相关讨论。

- 增设“国际财务报告准则”专栏，用以说明国际财务报告准则禁止非常项目的期内所得税分摊带来的影响。

- 删去对于递延所得税核算存在异议的一些不适用的部分。

- 增加相关公司的案例，用以描述国际财务报告准则下所得税的核算情况。

第14章

- 增加一个新的学习目标，以便和其他目标结合起来更好地反映章节核心内容。

- 增加关于美国一般公认会计原则和国际财务报告准则在报告其他综合收益项目时存在的差异的综合论述，同时增加对比说明和相关练习材料。

- 增加关于美国一般公认会计原则和国际财务报告准则所使用术语的差异的内容，同时增加对比说明和相关练习材料。

- 增加对于向优先股股东发放股利的解释说明。

- 修订在美国一般公认会计原则和国际财务报告准则下对负债和权益区分的差异。

- 增设“我们去向何方”专栏，用以描述财务会计准则委员会和国际会计准则理事会概念框架联合项目在财务报表上的体现，以及对财务报表中权益列示的影响。

- 增加相关公司的案例，用以描述国际财务报告准则下所有者权益的核算情况。

第15章

- 增加关于美国一般公认会计原则和国际财务报告准则在确认股票期权递延所得税资产时存在的差异及相关内容，同时增加对比说明和相关练习材料。

- 通常情况下，股票期权授予指定行权人分次逐渐行权的权利，而不是一次性行权，这叫“赋予等级授予权”。本章增加了一段解释说明、一个“国际财务报告准则”专栏和相关练习材料，专门针对这类项目的核算。

- 修订国际财务报告准则中关于每股收益的内容。
- 限制性股票激励很快代替了股票期权作为股票薪酬的选择。这类股权激励计划对于每股收益计算的影响扩大了，同时课程计划和作业安排中也考虑到了这种影响。
- 增设“我们去向何方”专栏，用以描述财务会计准则委员会和国际会计准则理事会概念框架联合项目对于每股收益的影响。
- 增加相关公司的案例，用以描述国际财务报告准则下股票薪酬和每股收益的核算情况。

第16章

● 在国际财务报告准则下不允许使用后进先出法核算存货，因此增加“国际财务报告准则”专栏，用以说明如果实施国际准则，那么本章所讨论的后进先出法所带来的变更将不会存在。

● 美国一般公认会计原则和国际财务报告准则在差错的更正和核算方面很大程度上是趋于一致的，但是在差错的核算中存在一处差异。本章增加了“国际财务报告准则”专栏，用以说明如果一项差错更正存在于此前发布的财务报表中，国际财务报告准则允许在当期报告中报告差错更正的影响。与此同时，本章还回顾了美国一般公认会计原则中的相关内容并增加了相关练习材料。

第17章

● 贝尔斯登、雷曼兄弟、美国国际集团、花旗集团、房利美、弗雷德马克以及其他许多著名企业的倒闭，包括后来世界范围的经济危机都是由于短时间内现金流断裂引起的。我们在这一部分讨论了对现金流量核算和监管的缺乏是如何导致这些企业垮台的。

● 财务会计准则委员会和国际会计准则理事会概念框架联合项目的核心部分是在不同的财务报表中对活动进行分类，例如在现金流量表中对现金流活动的分类。增设“我们去向何方”专栏，用以描述新提出的财务活动列示方式，同时指出有可能会取消使用间接法来报告经营活动。

● 增加一部分综合叙述，讨论美国一般公认会计原则和国际财务报告准则对现金流量进行分类时的差异，同时增加对比说明和相关练习材料。

● 增加相关公司的案例，用以描述国际财务报告准则下现金流量表的报告情况。

目 录

第1部分 会计作为信息系统的作用

第1章	财务会计的环境及理论结构	3
第1节	财务会计环境	5
第2节	概念框架	21
第2章	资产负债表和财务披露	46
第1节	资产负债表	49
第2节	财务披露	59
第3节	风险分析	66
附录	报告分部信息	82
第3章	损益表与现金流量表	86
第1节	损益表与综合收益	89
第2节	现金流量表	116
第4章	收入确认和盈利能力分析	136
第1节	收入确认	138
第2节	盈利能力分析	166
附录	中期报告	183

第2部分 经济资源

第5章	现金和应收款项	189
第1节	现金及现金等价物	191
第2节	流动性应收款项	195
第6章	存货的计量	216
第1节	存货的分类与盘存方法	218
第2节	存货成本流转假设	226
第7章	存货：其他问题	251
第1节	报告方法——成本与市价孰低原则	253
第2节	存货计价方法	261
第3节	存货计价方法变更及差异处理	271
附录	购货承诺	287
第8章	不动产、厂房和设备以及无形资产：购置与处置	289
第1节	购置估值	291
第2节	处置与交换	306
第3节	自行建造资产和研发	310

附 录	石油和天然气的会计核算	331
第 9 章	不动产、厂房和设备以及无形资产：使用与减值	333
第 1 节	折旧、折耗和摊销	335
第 2 节	附加讨论	352
第 3 节	后续支出	365
附录 1	与修正后加速成本回收制的比较（税收上的折旧）	378
附录 2	报废折旧法和重置成本法	379

第 3 部分 金融工具与负债

第 10 章	投 资	383
第 1 节	投资方对被投资方不具有重大影响	386
第 2 节	投资方对被投资方产生重大影响	410
附录 1	其他投资（特别目的基金、人寿保险投资）	434
附录 2	投资减值	435
第 11 章	流动负债和或有事项	441
第 1 节	流动负债	443
第 2 节	或有事项	456
附 录	工资相关负债	479
第 12 章	债券和长期票据	481
第 1 节	债 券	483
第 2 节	长期票据	495
第 3 节	提前清偿负债、可转换债券或认股权证	503
第 4 节	选择以公允价值报告负债	509
附录 1	在两个付息日之间发行债券	522
附录 2	债务重组	523
第 13 章	所得税会计	528
第 1 节	递延所得税资产和递延所得税负债	530
第 2 节	其他税务会计问题	545
第 14 章	股东权益	573
第 1 节	股东权益的本质	575
第 2 节	实收资本	584
第 3 节	留存收益	597
附 录	准改组	616

第 4 部分 其他财务报告问题

第 15 章	股权激励和每股收益	621
第 1 节	股权激励	623
第 2 节	每股收益	635
附录 1	期权定价理论	666
附录 2	股票增值分红权	668
第 16 章	会计变更与差错更正	671
第 1 节	会计变更	673
第 2 节	会计差错更正	687

第 17 章 现金流量表回顾	704
第 1 节 现金流量表的内容和意义	706
第 2 节 编制现金流量表：用直接法列报经营活动现金流量	719
第 3 节 编制现金流量表：用间接法列报经营活动现金流量	741
附录 1 间接法下的试算平衡表	758
附录 2 用丁字账法编制现金流量表	763
名词表	766

第 1 部分

会计作为信息系统的作用

- 第 1 章 财务会计的环境及理论结构
- 第 2 章 资产负债表和财务披露
- 第 3 章 损益表与现金流量表
- 第 4 章 收入确认和盈利能力分析

第 1 章



财务会计的环境及理论结构

■ 第 1 节 财务会计环境

■ 第 2 节 概念框架

本章概要

财务会计的主要功能是为企业的外部使用者提供有用的财务信息。财务会计着眼于投资者和债权人的信息需求。这些使用者将做出重要的资源配置决策,这些决策影响着国家的经济。财务报表及相关附注是实现向企业的外部使用者传递财务信息的主要手段。

在本章中,我们将探索一些重要的问题,例如财务会计准则委员会的概念框架(该框架为进一步学习研究财务报表奠定了基础)、财务报表要素的计量方法以及这些计量和相关披露的基本概念。

学习目标

通过本章的学习,你将能够:

1. 描述财务会计的功能及其主要的关注点。
2. 解释收付实现制和权责发生制的区别。
3. 定义一般公认会计原则并讨论会计准则的发展历程。
4. 解释为什么说建立会计准则的过程是一个政治历程。
5. 解释财务会计准则委员会建立概念框架的目的。
6. 明确财务报告的目标、财务报告信息的质量特征以及财务报表的要素。
7. 描述一般公认会计原则所基于的四个基本假设。
8. 描述指导会计实务的四大会计原则。

财务报告案例

误入歧途的营销专业学生

投资课课间休息时,一位市场营销专业的学生给你和一些朋友讲述了下面这样一个故事。

一家大公司的首席财务官(CFO)正在为公司的一个高级会计职位面试三名应聘者。他问了三个人同样一个问题:

首席财务官:二加二等于几?

第一位应聘者:四。

首席财务官:二加二等于几?

第二位应聘者:四。

首席财务官:二加二等于几?

第三位应聘者:你想让它等于几?

首席财务官:你被录用了。

在一些非会计专业的学生对于这个故事发表了一些玩笑见解之后,你的朋友站出来说:“尽管如此,会计行业一定能够阻止这种现象发生。难道没有相关的法律法规或者类似制度来约束这种行为吗?那些会计信息是基于一些理论依据还是主观臆断得来的?”

问题

在完成本章的学习后,你应该能够对于根据以上案例提出的问题给出合理的回答。你可以将你的回答与章末给出的答案进行比较。

1. 你该如何向朋友介绍美国现有的会计准则?谁拥有制定准则的权力?谁有责任制定准则?
2. 准则的制定是在什么样的经济和政治环境下发生的?

3. 管理者、审计人员、投资者以及债权人之间应该建立怎样的关系，才可能避免案例中“你想让它等于几”的情况发生？
4. 从广义上说，会计准则的概念框架是什么？

第1节 财务会计环境

1984年，得克萨斯大学的一名本科生利用自己手中的1 000美元创立了PC有限公司。这名本科生并不想通过传统的零售网点向客户销售个人计算机(PC)，而是希望利用新兴的个人计算机业务直接向客户销售产品，也就是说只有在客户下订单时才生产产品。这种将实时生产(JIT)与直销相结合的模式，能让公司更好地了解客户的需求，并且更有效地为客户提供最优的计算解决方案。

1985年(该公司运营的第一个完整年度)，这名学生的家人为该公司注资30万美元用于扩张公司资本，最终该公司当年收入高达730万美元。这位有远见的本科生名叫迈克尔·戴尔。他创立的PC有限公司最终更名为戴尔公司，并成为现今世界上规模最大的个人计算机生产商。截至2009年1月30日，戴尔公司的利润已超过24亿美元，总收入高达610亿美元。

造就戴尔公司成功的因素有很多。首先，公司的创始人有远见卓识，具体表现为产品营销和生产的独特方法。同样，在公司发展的不同时期，迈克尔·戴尔从投资者和债权人那里筹集外部资金的能力也是公司成长的关键。戴尔公司的资金筹集从迈克尔最初的1 000美元支出及家人的30万美元投资开始。1988年，戴尔公司首次公开募股，通过股权融资为公司募集了3 000万美元。

迈克尔·戴尔先生不仅以其创新的产品及服务成就了这家价值数百亿美元的公司，并且正如他所提倡的那样，戴尔公司一直在寻找“更好、更快、更廉价”的方式来销售科技产品。^①

在向戴尔公司这样的企业提供资金前，投资者和债权人会使用许多不同的信息，从而评估他们在企业中潜在投资的风险及回报。例如，有关企业产品及管理状况的信息对于评估来说至关重要。另外，不同类型的财务信息对于投资者和债权人来说也极其重要。

你也许会认为会计是一种特殊语言，它将企业相关的财务信息传递给那些希望利用这些信息做决策的人。具体来说，**财务会计**(financial accounting)主要是为不同的外部使用者提供相关的财务信息。图1—1中列示了若干财务信息提供者群体以及一些外部使用者群体。在这些群体当中，财务会计的主要关注点是营利性企业向其现有及潜在的投资者和债权人提供的财务信息。本章的稍后部分会讨论产生该关注点的原因。有一类外部使用者群体称作金融中介，包括金融分析师、股票经纪人、共同基金经理以及信用评级机构。这类外部使用者为投资者和债权人提供咨询服务，并且/或者代表他们进行投资—贷款决策。2001年安然公司的垮台以及其他一些重大的会计失败案例使人们更加清晰地认识到报告可靠财务信息的重要性。

^① Elizabeth Schwinn, "A Focus on Efficiency," *The Chronicle of Philanthropy* (April 6, 2006).