

高等财经教育会计系列教材

Special Accounting of Enterprises

企业特种会计

(第二版)

● 罗飞/主编



高等财经教育会计系列教材

F23
147

7

Special Accounting
of Enterprises

企业特种会计

(第二版)

● 罗飞/主编

江苏工业学院图书馆
藏书章

湖北科学技术出版社

图书在版编目(CIP)数据

企业特种会计/罗飞主编. —武汉:湖北科学技术出版社, 1994. 7 (1996 重印)

ISBN 7-5352-1553-X

I. 企… II. 罗… III. 企业管理—会计 IV. F275.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(96)第 09642 号

高等财经教育会计系列教材
企业特种会计(第二版)

© 罗 飞 主编

责任编辑:李慎谦

封面设计:秦滋宣
责任校对:汤春庆

出版发行:湖北科学技术出版社
地 址:武汉市武昌东亭路 2 号

电话:6812508
邮编:430077

印 刷:鄂州市第一印刷厂
印 督:苏江洪

邮编:436000

850×1168 32 开 19.75 印张 1 插页 450 千字
1993 年 9 月第 1 版 1997 年 3 月第 2 版 1997 年 3 月第 5 次印刷

印数:50 001—60 000

定价:21.50 元(简精)

ISBN 7-5352-1553-X/F·155

本书如有印装质量问题可找承印厂更换

推荐使用说明

财教编办[1995]第1号

由中南财经大学会计系组织编写的会计系列教材,包括《会计学原理》、《企业会计学》、《企业成本学》、《企业财务学》、《审计学》、《管理会计学》、《企业特种会计》等七种教材,经我们审阅,认为该系列教材体系结构合理,内容安排适当,是会计教育改革的一项重要成果,能满足我国高等财经教育会计教学的需要,特向社会各界推荐使用。

财政部教材编审委员会

1995年3月

高等财经教育会计系列教材

编审委员会

(按姓氏笔画为序)

方正生 边恭甫 朱信诚 朱海芳 杨时展
李光忠 李道明 易庭源 罗 飞 郭道扬
高子宏 阎德玉

《企业特种会计》(第二版)编写人员

主 编 罗 飞

副 主 编 唐国平

编写人员 罗 飞 唐国平 张龙平 刘小年

总 序

科学技术是第一生产力,教育是科技的基础。我国实施科教兴国战略是历史的必然选择。教育必须面向现代化,面向世界,面向未来,致力于提高国民素质,在各个领域培养一批跨世纪的优秀人才。“三个面向”是我国教育改革的基本指导方针。课程是教育的核心,课程改革是教育改革的核心。教材改革与建设则是课程改革的重要保证。

随着我国经济建设的蓬勃发展,高等财经教育呈现出勃勃生机。会计教育已成为财经教育的热门,在我国得到空前的发展。我国经济建设需要数以万计的高级会计人才,这既为我国高等会计教育提供了难得的发展机遇,同时又是对高等会计教育提出的严峻挑战。深化会计教育改革则是抓住机遇、迎接挑战的有力武器。

中南财经大学在 80 年代初,就对会计专业主干课程教材进行了改革,提出了系统的改革方案,并于 80 年代中期,经财政部批准作为财政部部属院校的两套会计教改方案之一实施。

党的十四大确立了建立社会主义市场经济体制的改革目标。为了适应建立市场经济体制的要求,1993 年我国会计工作进行了重大改革,全面实施了《企业会计准则》、《企业财务通则》和新会计制度,从而奠定了中国会计国际化的新基石。在新形势下,中南财经大学会计系对会计专业主干课程及其教材进行了第二次重大的改革,确定了 7 门主干课程,编写了与之配套的“中南财经大学会计系列教材”,即《会计学原理》、《企业会计学》、《企业成本学》、《企

业财务学》、《审计学》、《管理会计学》和《企业特种会计》，并由湖北科学技术出版社于1993年9月至1994年7月全部出齐。

该套教材体现了“三个面向”的教育思想。在内容上吸取了国外先进的会计理论和技术，促进了会计教育的内容与水准的国际化；该套教材充分反映了我国会计改革的新精神、新内容，这样，不仅适应了会计改革与发展的要求，同时体现了会计教育为经济建设服务的宗旨。

“中南财经大学会计系列教材”的出版，不仅满足了高等院校教学的需要，而且为社会上广大财会人员业务学习提供了新颖适用的教科书。在短短一两年时间内，该系列教材多次重印，并在1994年举办的第六届全国书市上，被评为全国最佳畅销套书，受到广大读者和出版界的好评和欢迎，在社会上产生了广泛而良好的影响。

该套教材出版以来，编写组和湖北科学技术出版社对教材的使用情况进行了调查，在广泛听取了各方面的意见，并经多次讨论研究后作出了进一步修改、提高的决定。修改后的第二版内容更加充实，结构更加完善合理。由于人员的变动，会计系对“教材编审委员会”成员作了个别调整。调整后的教材编审委员会的成员是（按姓氏笔画为序）：方正生教授（武汉市会计学会副会长、享受国务院政府特殊津贴的专家）、边恭甫教授（中国审计学会理事）、朱信诚教授（享受国务院政府特殊津贴的专家）、朱海芳教授（管理会计教研室主任）、杨时展教授（博士生导师、中国会计学会顾问、湖北省会计学会副会长、享受国务院政府特殊津贴的专家）、李光忠副教授（会计系副主任）、李道明教授（企业财务教研室主任）、易庭源教授（中国成本研究会常务理事）、罗飞教授（会计系副主任）、郭道扬教授（博士生导师、中国会计学会常务理事、中国内部审计学会理事、会计系会计研究所所长、享受国务院政府特殊津贴的专家）、高子宏教授（武汉市审计学会副秘书长、湖北省内部审计学会常务理

事、审计教研室主任)、阎德玉教授(中国审计学会理事、会计系主任、享受国务院政府特殊津贴的专家)。

此外,考虑到该套教材使用面相当广泛,根据广大使用单位、读者和出版社的意见,并经财政部教材编审委员会同意,“中南财经大学会计系列教材”更名为“高等财经教育会计系列教材”。

这套“高等财经教育会计系列教材”的出版,得到财政部教材编审委员会、湖北科学技术出版社、许多兄弟院校、广大读者的热情支持和帮助。在此,一并表示衷心的感谢!

由于会计学术的不断进步,以及作者水平的限制,这套书中还会有不少缺点和错漏,我们真诚地希望广大读者批评指正,以使这套教材不断完善。

**高等财经教育会计系列教材
编审委员会**

1995年10月18日

第一版前言

随着社会主义市场经济的建立,我国会计学的研究和会计的活动引入了新的更广阔的领域。为了适应和满足我国社会主义市场经济的发展和会计教育改革的需要,我们编写了本书。本书适合于高等院校会计、审计、财务等专业的学生在学习了企业会计(或工业企业会计、商品流通企业会计等)课程的基础上进一步学习会计使用,也可以作为成人教育、高等教育自学考试教材,以及供财务与会计人员业务学习使用。

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,有海外分支店和子公司时的外币报表折算,以及通货膨胀(物价变动)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较复杂的会计问题。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状况下的会计问题,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。这些会计问题在我国经济生活中,有些已经出现,有些正面临或将要出现。在社会主义市场经济条件下,企业组织形式、经营方式、社会经济活动的多样性和复杂性,将使企业特种会计的内容更加丰富多采。

编写一本《企业特种会计》教材,是会计教育改革的一项尝试和一项全新的工作。我们对本书内容的选定和编写的指导思想是

2 企业特种会计

理论与实务相结合、现实需要与发展相结合,根据我国的法律和制度,大胆借鉴国外先进的会计理论和方法,系统地论述特种会计的基本理论和方法;对我国目前已出现和正面临的特殊会计问题要写,对将要出现和面临的特殊会计问题也要写,并要着眼于中国经济的实际。为此,我们研究了我国的有关法律、制度和我国经济生活中的有关情况,在此基础上,参考了大量的国外会计教材、专著和有关文献。中国共产党十四届三中全会《中共中央关于建立社会主义市场经济体制若干问题的决定》指出,我们应“从中国国情出发,借鉴世界各国包括资本主义发达国家一切反映社会化大生产和市场经济一般规律的经验。”西方国家发达的市场经济使他们的特种会计理论和实践已比较成熟,对我们不无借鉴和参考价值。此外,在编写过程中,我们还参考了我国一些经济学学者、法学学者和会计学学者对一些相关问题的著述。

根据中南财经大学会计系列教材的结构体系和本书内容的属性和特点,我们再三考虑,最后将此书定名为《企业特种会计》。在西方的会计教材中,如美国,本书论述的内容大部分包括在《高级会计》(Advanced Accounting)中;小部分包括在《中级会计》(Intermediate Accounting)中,如租赁会计、所得税会计、物价变动会计。但西方的《高级会计》教材中也还包含非企业会计,如政府、学校、医院、社会福利组织、基金、团体的会计(类似我国的预算会计、行政事业单位会计)。显然,如借用他们的叫法称本书为《高级会计》也是不大恰当的。

本书由罗飞主编,唐国平任副主编。第一章第一、二节,第二、三、四、五章和第十二章由罗飞撰写;第一章第三节和第八章由刘小年撰写;第六、七、九、十一章由唐国平撰写;第十章由张龙平撰写。全书最后由罗飞修改和总纂,唐国平协助作了大量工作。

在本书的撰写过程中,中南财经大学会计系列教材编审委员会的同志及中南财经大学会计系的一些教师对编写大纲提出了不

少宝贵意见,湖北科学技术出版社的同志给予了大力支持。在此,谨向他们表示衷心的感谢。

由于撰写时间短暂、成书仓促和水平限制,加之我国的社会主义市场经济正处于建立和发展阶段,新的会计问题会不断出现,会计学科也在不断发展,书中存在的疏漏和不足甚至错误之处,衷心欢迎各位读者批评指正,以便进一步修改。

编 著 者

1994年1月

第二版前言

本书《企业特种会计》一书自1994年下半年出版以来,受到广大读者和使用单位的欢迎,在一年半的时间内,重印了两次。许多读者还给作者写信,对书的内容提出了不少好的建议,对个别印刷、编写错误予以指正。在此,我们对广大读者的鼓励 and 爱护表示衷心的感谢!同时,我们也感到有责任把这本书编写得更好,为读者献上一本更适用、质量更高、更有价值的书。

本书第二版的编写修改,我们在第一版的基础上作了调整、充实、更新、补正等方面的工作:(1)调整。考虑到目前许多院校及不同的教学层次使用本书作为教材的情况,我们对全书的结构未作大的变动,但对部分内容的安排作了调整,使本书更适合于教学。如原第一章第三节“资产评估”,我们将其改作一章放在全书最后;原第六章中“外币交易会计处理单项业务法与两项业务法的比较分析”,原第七章中“FASB和IASC对外币财务报表折算方法的选择”,原第九章中较复杂的租金计算方法,原第十一章中“美FASB关于重整会计的规定”等内容,我们将其改作各章的附录。这样做,一方面突出了教学重点,另一方面也便于教师在不同层次、不同对象的教学时,可根据需要决定取舍,或作为教学内容,或作为学生阅读材料等。(2)充实。根据我国社会主义市场经济的发展和会计教学及实务的需要,我们充实了部分内容,如第一章的第三节“股权长期投资的会计处理方法——权益法”,第二章的第四节“投资按不完全权益法记录下的合并报表”,附录“合并报表理论”,第三章的第四节“复杂控股结构”,附录“合营报表合并”等,以

及其他各章节中的部分内容。当然,不少章节可充实的内容还有许多,但一方面由于篇幅的限制,另一方面考虑到本书是作为本科或专科的基本教材,其他内容只好舍弃了。(3)更新。根据国际国内会计理论研究和实务的发展,我们根据最新的资料,对原书中的一些内容作了更新,如第十章“所得税会计”的内容等。(4)补正。此次修订,我们对原书中叙述不够清晰明了之处,作了补充或改写,对疏漏错误之处,作了更正。我们希望,通过这次修订,新出的第二版内容和结构能使读者感到更满意。

本书第二版仍由原第一版的作者担任原各自撰写章节的修改、编写和补充工作。罗飞主编,唐国平任副主编。第一、二、三、四、五章和第十二章由罗飞修改补充;第六、七、九、十一章由唐国平修改补充;第八章和第十三章由刘小年修改补充;第十章由张龙平修改补充。全书由罗飞修改和总纂,唐国平协助。

不又恳请广大读者对本书批评指正,以便再版时进一步修改。

编 著 者

1996年1月

目 录

第一章 企业联合	1
第一节 企业联合的形式	1
第二节 企业合并的会计处理方法	7
第三节 股权长期投资的会计处理方法——权益法	21
思考与练习	30
第二章 合并财务报表(上)	35
第一节 控股公司与合并财务报表	35
第二节 取得时的合并报表	43
第三节 取得后的合并报表	55
第四节 投资按不完全权益法记录下的合并报表	80
第五节 投资按成本法记录下的合并报表	87
第六节 合并财务报表——股权联合法	91
附录 合并报表理论	97
思考与练习	101
第三章 合并财务报表(下)	108
第一节 公司间的存货交易	108
第二节 公司间的固定资产交易	123
第三节 公司间的债务	138
第四节 复杂控股结构	150
附录 合营报表合并	168
思考与练习	174
第四章 分店会计与汇编财务报表	183

2 企业特种会计

第一节 分店经营及其会计特点	183
第二节 分店经营的帐务处理	186
第三节 汇编财务报表	194
第四节 附属企业会计	204
第五节 代理店会计	214
思考与练习	216
第五章 合伙会计	220
第一节 合伙及其特征	220
第二节 合伙组成与合伙损益分配的核算	226
第三节 合伙人变动的核算	234
第四节 合伙清算	243
第五节 合伙改组为公司的会计处理	255
思考与练习	258
第六章 外币交易会计	263
第一节 外币交易的基本概念	263
第二节 外币交易的会计处理方法	271
第三节 期汇合同的会计处理方法	278
附 录 外币交易会计处理单项业务法与两项业务法的 比较分析	295
思考与练习	300
第七章 外币财务报表折算	303
第一节 外币财务报表折算的主要问题	303
第二节 外币财务报表折算方法 ——现行汇率法	307
第三节 外币财务报表折算方法 ——多种汇率法	312
第四节 外币财务报表折算方法之比较	324
附 录 FASB 和 IASC 对外币财务报表折算方法的	

选择	331
思考与练习	337
第八章 分期收款销售、专营权及寄代销业务会计	342
第一节 分期收款销售	342
第二节 专营权	361
第三节 寄代销业务	367
思考与练习	383
第九章 租赁会计	388
第一节 租赁及其特征	388
第二节 租金及其计算	395
第三节 租赁交易的会计处理	403
附录 租金计算的其他方法	420
思考与练习	424
第十章 所得税会计	426
第一节 会计收益与应税收益	426
第二节 永久性差异及其会计处理	429
第三节 暂记性差异及其会计处理	433
第四节 营业亏损抵回与抵后	453
第五节 所得税在财务报表上的反映 及其他问题	464
思考与练习	469
第十一章 破产、解散和清算会计	474
第一节 企业破产及其会计特征	474
第二节 企业重整的会计方法	485
第三节 破产清算会计——破产财产和破产 债权的界定	493
第四节 破产清算会计——破产清算的记录 与报告	505

第五节	解散清算会计	514
附录	美国 FASB 关于重整会计的规定	522
思考与练习		527
第十二章	物价变动会计	532
第一节	通货膨胀与物价变动会计	532
第二节	不变币值会计	544
第三节	现行成本会计	556
第四节	现行成本/不变币值会计	564
思考与练习		573
第十三章	资产评估	578
第一节	资产评估的原则、程序与方法	578
第二节	固定资产的评估	583
第三节	无形资产和其他资产评估	593
第四节	流动资产的评估	595
第五节	资产评估的其他问题	600
思考与练习		601
附录		603
表 I	1 元复利终值表	603
表 II	1 元复利现值表	606
表 III	1 元年金终值表	609
表 IV	1 元年金现值表	612