



高等院校应用型本科会计创新人才培养规划教材
高等教育改革工程应用型本科会计系列特色教材

根据会计准则与相关制度的最新变化编写
随书赠送配套练习册，题型丰富多样，并提供参考答案
提供教学课件，方便教师教学

高级财务会计

Advanced Financial
Accounting

曲远洋 ◎ 主 编

 上海财经大学出版社



高等院校应用型本科会计创新人才培养规划教材
高等教育改革工程应用型本科会计系列特色教材

高级财务会计

Advanced Financial
Accounting

曲远洋◎主 编

李春艳 武 文 赵丽莉
刘 洋 孙 玲 ◎副主编

图书在版编目(CIP)数据

高级财务会计/曲远洋主编. —上海:上海财经大学出版社, 2016. 8
高等院校应用型本科会计创新人才培养规划教材
高等教育改革工程应用型本科会计系列特色教材
ISBN 978-7-5642-1432-9/F · 2402

I. ①高… II. ①曲… 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 143692 号

□ 责任编辑 顾晨溪

□ 封面设计 杨雪婷

GAOJI CAIWU KUAIJI

高级财务会计

曲远洋 主 编

李春艳 武 文 赵丽莉 副主编
刘 洋 孙 玲

上海财经大学出版社出版发行
(上海市武东路 321 号乙 邮编 200434)

网 址: <http://www.sufep.com>

电子邮箱: webmaster@sufep.com

全国新华书店经销

上海叶大印务发展有限公司印刷装订

2016 年 8 月第 1 版 2016 年 8 月第 1 次印刷

787mm×1092mm 1/16 24.75 印张 617 千字

(练习册 12.5 印张 336 千字)

印数: 0 001—4 000 定价: 59.00 元

(本教材附赠练习册, 请向售书单位索取)

编 委 会

主 任 曲远洋

副主任 吕 超

成 员 (按姓氏笔画为序)

王文秀 车立秋 代伍英 刘先颖

刘 洋 孙 玲 李冬辉 李春艳

武 文 赵丽莉

总 序

随着全球经济的深入发展、我国经济与世界经济的进一步融合、全球经济一体化进程的进一步加快,我国在世界经济中的影响力与日俱增。与此同时,知识经济方兴未艾,会计人才在经济社会发展中的基础性、战略性、关键性作用更加凸显,会计人才的竞争已经成为国家、地区 and 单位间竞争的焦点之一。为了适应新的社会经济形势,作为为社会培养和输送人才的高等院校来说,更应该以培养创新型会计人才为己任,走在时代前沿,与时俱进,放眼未来,日益进取,加快教学改革,以适应未来发展的需求。

在这种形势下,如何培养合格会计人才、培养符合现代社会经济发展需要的会计人才是会计界与高等院校会计专业教学的首要任务,而符合创新人才培养的会计系列教材的编写就是保证会计教学质量、培养创新会计人才的具体措施之一。

哈尔滨金融学院是我国第一所银行院校,为全国培养了大量的优秀金融和会计人才。自2010年转为应用型本科院校以来,会计学专业一直是黑龙江省重点精品课程,会计教学是学院的重要组成部分。在加强会计专业建设上,结合应用型本科专业的建设特点,组织有经验的教学和实践能力较强的教师,在学院的大力支持下,在上海财经大学出版社的鼎力协助下,组织编写了“高等院校应用型本科会计创新人才培养规划教材”,同时作为“高等教育改革工程应用型本科会计系列特色教材”。本系列教材主要适用于普通高等院校本科,力主创新,以培养创新型会计人才为主要目标,强化会计基本技能、创新能力、实践能力和综合业务能力等方面,做了多方位尝试,具有独特的特色。主要表现在以下几个方面:

- (1)本系列教材基于最新会计准则和审计准则,紧跟知识最前沿。
- (2)本系列教材在知识内容安排上更加丰富、更加合理。
- (3)本系列教材力求由浅入深,每个知识点都用大量例子予以解释说明,并以实际业务为依托,理论与实践相结合、知识与能力相结合、实践与实务相结合。例如,配有相关案例分析,培养学生的自学能力和解决问题能力。
- (4)本系列教材均配有大量练习题,便于学生综合性地理解和掌握各个章节的内容,并可以自主练习来巩固所学知识,同时便于教师教学使用。
- (5)本系列教材配有课件、教案和教学大纲,便于教师根据自身教学实际情况,参考使用,有利于教师提高教学效果。

本系列教材编委会自2015年开始,陆续编写了《基础会计》《会计学》《中级财务会计》《高



级财务会计》《审计理论与实务》《财务管理》《成本会计》《管理会计》《会计信息系统》《会计软件应用》《财经基本技能》《会计模拟实训》《会计制度设计》《纳税模拟实训》《成本与管理会计》《会计报表分析》和《政府与非营利组织会计》(第二版)17本教材,突出应用型本科创新性人才培养的特色,具有可操作性强、应用性能好、立体化程度高、与实践教学有效结合的特色,并提供相应的习题集、教学课件、教学大纲和教案等丰富的教学资料,便于教师教学和学生自学使用。

本系列教材在编写过程中,由于时间和精力有限,难免存在缺点和谬误,我们恳请同行及广大读者提出批评和建议,以便于我们进一步修改和完善,为社会及广大师生服务。

本系列教材编委会

2016年8月

前 言

随着世界经济的高速发展,企业之间的竞争日益激烈,同时新的经济现象不断涌现,企业扩张形式不断创新。随着我国改革开放的不断深入,与国际经济的融合进一步加深,会计学的知识也在不断地与时俱进,不断地更新和完善,以适应社会经济发展的需要。为了与时俱进、与国际接轨,2006年2月,我国颁布了与国际财务报告趋同的《企业会计准则》,并在2014年颁布了最新的8个准则和1个解释,使我国会计准则更加完善,顺应了我国经济发展全球化的需要。

本教材在参考相关出版教材的基础上,兼顾中级财务会计的内容,进行了统筹规划。同时,紧跟最新会计准则的更新和中级财务会计内容的变化,使之成为中级财务会计的后续课程。

本教材立足于最新的会计准则,对各章节的内容进行了充实和完善,理论与实务有效结合,突出教学实践和最新会计准则的变化情况。同时,本教材在每章之后配有思考题,并附有配套的练习册及答案,以供学生学习和巩固知识内容。

本教材共分四篇15章,由哈尔滨金融学院曲远洋副教授担任主编,哈尔滨金融学院武文、李春艳、赵丽莉、刘洋、孙玲担任副主编。其中:曲远洋编写第一章、第九章、第十章和第十三章;武文编写第二章至第五章;李春艳编写第六章至第八章;赵丽莉编写第十一章至第十三章;孙玲编写第十三章至第十五章;刘洋编写练习册及答案。全书由曲远洋总策划、总纂。

本教材既可以作为高等院校会计学及财务管理专业的教学用书,也可以作为企业财务管理人员和会计师事务所进行会计制度设计的参考用书。

本教材在编写过程中得到了上海财经大学出版社编辑的支持和帮助,借此表示衷心的感谢。本教材在编写过程中参考和借鉴了一些最新的科研成果和相关教材,借此也向相关专家和学者表示诚挚的谢意。

由于编者水平有限,书中难免有不足之处,恳请读者批评指正。

编 者
2016年8月

目 录

总序/1

前言/1

第一篇 综合篇

第一章 公允价值计量/3

学习目标/3

第一节 公允价值概述/3

第二节 公允价值的计量/10

第三节 公允价值披露/34

思考题/40

第二篇 一般业务篇

第二章 合营安排/43

学习目标/43

第一节 合营安排概述/43

第二节 合营安排的认定与分类/44

第三节 合营安排参与方的会计处理/51

思考题/53

第三章 外币业务/54

学习目标/54

第一节 记账本位币/54

第二节 外币交易的会计处理/56

第三节 外币财务报表的折算/65

思考题/73

第四章 租赁业务/74

学习目标/74

第一节 租赁概述/74

第二节 融资租赁的会计处理/78

第三节 经营租赁的会计处理/88



第四节 售后租回交易的会计处理/89

思考题/92

第五章 每股收益/93

学习目标/93

第一节 每股收益概述/93

第二节 基本每股收益/94

第三节 稀释每股收益/97

第四节 每股收益列报/104

思考题/106

第六章 股份支付/107

学习目标/107

第一节 股份支付概述/107

第二节 可行权条件/112

第三节 股份支付的确认和计量原则/114

第四节 股份支付的会计处理/117

第五节 股份支付的披露/126

思考题/126

第七章 债务重组与企业清算/127

学习目标/127

第一节 债务重组/127

第二节 破产清算及其会计处理/139

思考题/160

第八章 所得税会计/161

学习目标/161

第一节 所得税会计概述/161

第二节 计税基础/164

第三节 暂时性差异/171

第四节 递延所得税/172

第五节 所得税的列报/182

思考题/183

第九章 企业合并/184

学习目标/184

第一节 企业合并概述/184

第二节 企业合并的会计处理/190



第三节 企业合并在会计报告中的披露/195

思考题/196

第三篇 报告篇

第十章 合并财务报表/199

学习目标/199

第一节 合并财务报表概述/199

第二节 与内部股权投资有关的抵销处理/210

第三节 与内部债权、债务有关的抵销处理/236

第四节 与内部资产交易有关的抵销处理/241

第五节 编制合并财务报表的其他问题/253

第六节 合并财务报表综合举例/263

思考题/275

第十一章 中期财务报告与分部报告/277

学习目标/277

第一节 中期财务报告/277

第二节 分部报告/288

思考题/300

第十二章 关联方披露及在其他主体中权益的披露/301

学习目标/301

第一节 关联方及其交易概述/301

第二节 关联方及其交易的披露/306

第三节 在其他主体中权益的披露/307

思考题/311

第四篇 特殊业务篇

第十三章 金融工具/315

学习目标/315

第一节 金融工具概述/315

第二节 金融资产和金融负债的分类/316

第三节 嵌入衍生工具/322

第四节 金融工具确认/322

第五节 金融工具计量/323

第六节 金融资产减值/331

第七节 金融资产转移/336

第八节 公允价值的确定/345



思考题/347

第十四章 套期保值业务/348

学习目标/348

第一节 套期保值概述/348

第二节 套期工具/349

第三节 被套期项目/351

第四节 套期保值的确认和计量/357

思考题/368

第十五章 金融工具列报/369

学习目标/369

第一节 金融工具列示/369

第二节 金融工具披露/370

思考题/380

参考文献/381

第一篇

综合篇

第一章 公允价值计量



学习目标

熟悉公允价值的概念、要素,掌握公允价值初始计量、估值技术、公允价值层次,重点掌握负债和企业自身权益工具以及市场风险或信用风险可抵消的金融资产和金融负债的公允价值的计量,了解公允价值披露的要求与内容。

第一节 公允价值概述

为了适应社会主义市场经济的发展需要,规范企业公允价值的计量和披露,提高会计信息质量,根据《企业会计准则——基本准则》,财政部制定了《企业会计准则第39号——公允价值计量》(财会〔2014〕6号)。

一、公允价值的概念及特征

(一)公允价值的概念

公允价值,是指市场参与者在计量日发生有序交易中,出售一项资产所能收到或者转移一项负债所需支付的价格,即脱手价格。

(二)公允价值的特征

1. 公允价值是脱手价格

资产或负债的脱手价格体现了持有资产或承担负债的市场参与者在计量日,对该资产或负债相关的未来现金流入和流出的预期。即使企业打算通过使用该资产而非出售该资产获得现金流入,脱手价格仍能通过向将以相同方式使用该资产的市场参与者出售这一资产,体现从该资产的使用获得现金流量的预期。

2. 突出“市场参与者”概念

市场参与者是指在相关资产或负债主要市场(或最有利市场)中,相互独立的、熟悉资产或负债情况的、能够且愿意进行资产或负债交易的买方和卖方。

3. “转移”的概念考虑了市场参与者的预期

企业以公允价值计量相关负债,应当基于市场,但企业使用自有资源清偿该负债时,相对于市场具有一定优势。企业具有的这种相对优势应反映在清偿过程中,而不应反映在清偿之前的损益中。此外,“转移”概念体现了市场参与者对流动性、不确定性以及与负债相关的其他

因素的预期,而“清偿”概念则并非如此,它仅考虑了企业的特定因素。因此,《企业会计准则第39号——公允价值计量》要求负债的公允价值应当在假定将负债转移给其他市场参与者的基础上进行计量。

4. 资产出售或者债务转移发生在计量日,而不是其他日期

企业应当严格按照公允价值定义对相关资产或负债进行公允价值计量。在计量日,企业无论是否能够观察到相关资产或负债的交易价格或者其他市场信息(如类似资产或负债的报价、市场利率或其他输入值等),其公允价值计量的目标应当保持一致,即估计市场参与者在计量日的有序交易中出售一项资产或者转移一项负债的价格。

二、公允价值的要素

公允价值的要素主要包括相关资产与负债、有序交易和市场、市场参与者。企业以公允价值计量相关资产或负债,应当考虑该资产或负债的特征以及该资产或负债是以单项还是以组合的方式进行计量等因素。

(一)相关资产或负债

1. 相关资产或负债的概念

这里所说的相关资产或负债,是指其他相关会计准则要求或允许企业以公允价值计量的资产或负债,也包括企业自身权益工具。例如,《企业会计准则第3号——投资性房地产》中规范的采用公允价值模式进行后续计量的投资性房地产,《企业会计准则第5号——生物资产》中规范的采用公允价值进行后续计量的生物资产,《企业会计准则第8号——资产减值》中规范的使用公允价值确定可收回金额的资产,《企业会计准则第10号——企业年金基金》中规范的以公允价值计量的企业年金基金投资,《企业会计准则第16号——政府补助》中规范的以非货币性资产形式取得的政府补助,《企业会计准则第20号——企业合并》中规范的非同一控制下企业合并中取得的可辨认资产和负债以及作为合并对价发行的权益工具,《企业会计准则第22号——金融工具确认和计量》中规范的以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产或金融负债以及可供出售金融资产等。

2. 相关资产或负债的特征

企业以公允价值计量相关资产或负债,应当考虑该资产或负债所具有的特征,如资产的状况及所在位置、出售或使用资产的限制等。如果市场参与者在计量相关资产或负债公允价值时会考虑这些资产或负债的特征,企业在计量该资产或负债的公允价值时,也应当考虑这些特征因素。

(1)资产状况和所在位置。市场参与者以公允价值计量一项非金融资产时,通常会考虑该资产的地理位置和环境、使用功能、结构、新旧程度、可使用状况等。因此,企业计量其公允价值时,也应考虑这些特征,对类似资产的可观察市场价格或其他交易信息进行调整,以确定该资产的公允价值。

(2)对资产出售或使用的限制。企业以公允价值计量相关资产,应当考虑出售或使用该资产存在的限制因素。企业为合理确定相关资产的公允价值,应当区分该限制是针对该资产本身的,还是针对资产持有者的。

如果该限制是针对该资产本身的,那么此类限制是该资产具有的一项特征,任何持有该资产的企业都会受到影响,市场参与者在计量日对该资产进行定价时会考虑这一特征。因此,企



业以公允价值计量该资产时,应当考虑该限制特征。

如果该限制是针对资产持有者的,那么此类限制并不是该资产的特征,只会影响当前持有该资产的企业,而其他企业可能不会受到该限制的影响,市场参与者在计量日对该资产进行定价时不会考虑该限制因素。因此,企业以公允价值计量该资产时,也不应考虑针对该资产持有者的限制因素。

3. 相关资产与负债的计量单元

计量单元,是指相关资产或负债以单独或者组合方式进行计量的最小单位。相关资产或负债的计量单元应当由要求或者允许以公允价值计量的其他相关会计准则规定,但《企业会计准则第39号——公允价值计量》第十章规范的市场风险或信用风险可抵消的金融资产和金融负债的公允价值计量除外。

企业在确认相关资产或负债时,就已经确定了该资产或负债的计量单元。

企业以公允价值计量相关资产或负债,该资产或负债可以是单项资产或负债,如一台机器设备、一项专利权或一项金融资产或负债;也可以是资产组合、负债组合或资产和负债的组合,如由多台设备构成的一条生产线、《企业会计准则第20号——企业合并》中规范的业务等。

企业是以单项还是以组合的方式对相关资产或负债进行公允价值计量,取决于该资产或负债的计量单元。

企业以公允价值计量相关资产或负债,应当按照《企业会计准则第8号——资产减值》《企业会计准则第22号——金融工具确认与计量》《企业会计准则第20号——企业合并》等其他相关会计准则规定的计量单元进行计量。

例如,华宏公司拥有一台大型设备,主要用于生产液晶电视。20×5年,该设备生产的液晶电视销售率大幅下降。20×5年12月31日,华宏公司对该设备进行减值测试。按照《企业会计准则第8号——资产减值》的有关规定,华宏公司能够在期末确定该设备可收回金额的,计量单元则为该设备这一单项资产,否则华宏公司应将该设备所属的资产组作为一个计量单元,以确定该资产组的可收回金额。

对于市场风险或信用风险可抵消的金融资产、金融负债和其他合同,按照《企业会计准则第39号——公允价值计量》的要求,企业可以将该金融资产、金融负债和其他合同的组合作为计量单元。

(二)有序交易和市场

1. 有序交易的概念

有序交易是指当前市场情况下,企业以公允价值计量相关资产或负债,应当假定市场参与者在计量日出售资产或者转移负债的交易。

2. 相关资产或负债的有序交易

企业在确定一项交易是否为有序交易时,应当全面理解交易环境和有关事实。企业应当基于可获取的信息,如市场环境变化、交易规则和习惯、价格波动幅度、交易量波动幅度、交易发生的频率、交易对手信息、交易原因、交易场所和其他能够获得的信息,运用专业判断对交易行为和交易价格进行分析,以判断该交易是否为有序交易。

企业不必为确定一项交易是否为有序交易而不计成本,但不能忽视可合理获得的信息。当企业成为交易一方时,通常假定该企业有充分的信息来判断该交易是否为有序交易。

当企业遇到下列情况时,相关资产或负债的交易活动通常不应作为有序交易:



(1)在当前市场情况下,市场在计量日之前一段时间内不存在相关资产或负债的惯常市场交易活动。

(2)在计量日之前,相关资产或负债存在惯常的市场交易,但资产出售方或负债转移方仅与单一的市场参与者进行交易。

(3)资产出售方或负债转移方处于或者接近于破产或托管状态,即资产出售方或负债转移方已陷入财务困境。

(4)资产出售方为满足法律或者监管规定而被要求出售资产,即被迫出售。

(5)与相同或类似资产或负债近期发生的其他交易相比,出售资产或转移负债的价格是一个异常值。

2. 相关资产或负债有序交易价格的应用

企业判定相关资产或负债的交易是有序交易的,在以公允价值计量该资产或负债时,应当考虑该交易的价格,即以该交易价格为基础确定该资产或负债的公允价值。企业在公允价值计量过程中赋予有序交易价格的权重时,应当考虑交易量、交易的可比性、交易日与计量日的临近程度等因素。

企业判定相关资产或负债的交易不是有序交易的,在以公允价值计量该资产或负债时,不应考虑该交易的价格,或者赋予该交易价格较低权重。

企业根据现有信息不足以判定该交易是否为有序交易的,在以公允价值计量该资产或负债时,应当考虑该交易的价格,但不应将该交易价格作为计量公允价值的唯一依据或主要依据。相对于其他已知的有序交易价格,企业应赋予该交易较低权重。

3. 相关资产或负债的主要市场和最有利市场

(1)主要市场和最有利市场的概念

企业以公允价值计量相关资产或负债,应当假定出售资产或者转移负债的有序交易在该资产或负债的主要市场进行。不存在主要市场的,企业应当假定该交易在相关资产或负债的最有利市场进行。

主要市场,是指相关资产或负债交易量最大和交易活跃程度最高的市场。

最有利市场,是指在考虑交易费用和运输费用后,能够以最高金额出售相关资产或者以最低金额转移相关负债的市场。

(2)主要市场和最有利市场的识别

企业根据可合理取得的信息,能够在交易日确定相关资产或负债交易量最大和交易活跃程度最高的市场的,应当将该市场作为相关资产或负债的主要市场。

企业根据可合理取得的信息,无法在交易日确定相关资产或负债交易量最大和交易活跃程度最高的市场的,应当在考虑交易费用和运输费用后,能够以最高金额出售该资产或者以最低金额转移该负债的市场作为最有利市场。

企业在识别相关资产或负债的主要市场(或者在不存在主要市场情况下的最有利市场)时,应当考虑所有可以合理取得的信息,但不必不计成本地考察所有可能的市场:通常情况下,如果不存在相反的证据,企业正常进行资产出售或者负债转移的市场可以视为主要市场或最有利市场。

相关资产或负债的主要市场(或者在不存在主要市场情况下的最有利市场)应当是企业可进入的市场,但不要求企业于计量日在该市场上实际出售资产或者转移负债。