



高等院校财经系列规划教材·财会系列



Gaoji Caiwu Huaiji
主编 刘建军

高级财务会计

学习指导书

(第二版)



经济科学出版社
Economic Science Press

高等院校财经系列规划教材·财会系列

《高级财务会计》 学习指导书

(第二版)

主 编 刘建军

经济科学出版社

责任编辑：纪晓津
责任校对：徐领柱
版式设计：代小卫
技术编辑：董永亭

图书在版编目（CIP）数据

《高级财务会计》学习指导书（第二版）/刘建军
主编. —北京：经济科学出版社，2010.12
高等院校财经系列规划教材·财会系列
ISBN 978-7-5141-0178-2

I. ①高… II. ①刘… III. ①财务会计—高等
学校—教学参考资料 IV. ①F234.4

中国版本图书馆 CIP 数据核字（2010）第 245766 号

《高级财务会计》学习指导书（第二版）

主编 刘建军

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销
社址：北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编：100142
总编部电话：88191217 发行部电话：88191540

网址：www.esp.com.cn

电子邮件：esp@esp.com.cn

印刷厂印刷

装订厂装订

787×1092 16 开 13 印张 270000 字

2010 年 12 月第 1 版 2010 年 12 月第 1 次印刷

印数：0001—5000 册

ISBN 978-7-5141-0178-2 定价：22.00 元

（图书出现印装问题，本社负责调换）

（版权所有 翻印必究）

序

会计学、审计学和财务管理作为经济管理科学的重要学科门类是研究会计、审计和财务管理实务与理论及其发展规律的知识体系。会计学、审计学和财务管理理论与实务在其发展过程中，适应经济社会管理专业化、专门化需要，形成相互联系的不同分支学科门类，进而形成相应的会计学、审计学和财务管理等财经类专业课程体系。在会计学、审计学和财务管理专业课程体系中，有 20 门左右的会计学、审计学和财务管理课程体系，其中专业主干课程有 10 门左右，这些课程的教学内容具有基础性和相对稳定性的特点，其适用范围也较为宽泛，有些课程教材除满足会计学、审计学和财务管理专业教学需要外，还可以满足其他各财经类专业相应课程的教学需要，为此我们组织具有丰富教学经验的广大教师认真系统总结教学实践经验精心编写了本系列教材。

本系列教材主要包括《会计原理》、《财务会计》、《高级财务会计》、《财务管理》、《财务分析》、《审计学》等。为适应理论联系实际、增强学生实际操作动手能力培养需要，与基本财会教材系列相配套专门组织编写了财会实训系列教材。本系列教材内容根据国家新近颁布实施的《会计准则》、《审计准则》等财经法规制度要求编排，力求综合反映会计、审计及财务管理改革理论研究与实务发展的最新成果，并力求正确把握财会理论与实务发展的趋势与规律，使学生不仅能够学习掌握财会及审计的基本专业知识与技能，而且在分析问题解决问题能力方面能够得到学习与训练。

本财会系列及实训系列教材适用于普通高等院校和成人高等学校会计学、审计学和财务管理及其他财经类专业相应课程的教学需要。

我们在编写本系列教材过程中，参考了相关教材资料，并得到有关单位的大力支持，在此表示感谢。书中存在的问题，热忱欢迎批评指正。

为做好本系列教材的组织编写工作，特成立了编委会，负责组织编写工作。

编委会组织及其成员如下：

主任：张嘉兴

副主任：韩传模 韦琳 张俊民

委员（按姓氏笔画为序）：

韦琳教授，博士，天津财经大学商学院党委副书记、会计学系党总支书记。

田昆儒教授，博士后，博士生导师。中国中青年财务成本研究会理事。

何斌副教授，博士生，天津财经大学商学院会计学系副主任。

张嘉兴教授，博士，博士生导师。天津财经大学校长，中国会计教授会常务理事，全国 MPACC 教育指导委员会委员。

张俊民教授，博士，博士生导师。天津财经大学商学院会计学系副主任，天津财经大学会计与财务研究中心副主任，中国会计学会会计教育专业委员会委员。

张影教授，博士。

苑泽明教授，博士，博士生导师。天津现代无形资产研究所副所长，天津财经大学会计与财务研究中心副主任。

赵秀云教授，博士。天津财经大学专业硕士中心副主任，MPACC 中心主任。

徐春立教授，博士。天津财经大学会计与财务研究中心副主任。

盖地教授，博士生导师。天津财经大学会计与财务研究中心主任。

韩传模教授，博士生导师。天津财经大学商学院副院长，中国会计学会会计师专业委员会副主任委员，中国内部审计协会理事，中国审计学会理事。

财会系列教材编委会

2010年8月

前 言

本书是《高级财务会计》（韩传模主编，经济科学出版社2010年8月版）的配套用书。本书比较全面、系统地阐述了特殊领域的财务会计问题和特定时期的财务会计问题，与现行会计准则、会计制度相吻合，兼容国际惯例。

为便于学生和广大读者学习和掌握教材内容，本书严格按照《高级财务会计》教材的内容组织编写，与教材的体系、结构保持一致。本书依章节顺序，概括地阐明了各章的学习目的、重点内容、重要概念、思考题、练习题。为了帮助学生理解高级财务会计的基本理论和知识，在一些相关章节加入了案例分析。

本书的编写人员及分工如下（按章节顺序）：林野萌（第一、二、十四章），孟茜（第三、四章），刘朋（第五章），秦璟（第六章），刘建军（第七、八、九章），韩星（第十、十二、十三章），樊丽莉（第十一、十五章）。刘建军担任本书的主编，负责全书的统纂。

由于水平有限，书中难免有疏漏与不妥之处，恳请读者不吝指正，便于今后的修订。

编者

目 录

第一章 导论	1
一、学习目的	1
二、本章重点内容	1
三、本章重要概念	3
四、思考题	3
五、练习题	3
六、案例分析	8
第二章 企业合并	11
一、学习目的	11
二、本章重点内容	11
三、本章重要概念	13
四、思考题	13
五、练习题	14
六、案例分析	22
第三章 购买日（合并日）合并财务报表	24
一、学习目的	24
二、本章重点内容	24
三、本章重要概念	26
四、思考题	26
五、练习题	26
六、案例分析	33
第四章 购买日后的合并财务报表	34
一、学习目的	34

二、本章重点内容	34
三、本章重要概念	36
四、思考题	36
五、练习题	36
六、案例分析	44
第五章 企业集团内部资产业务	46
一、学习目的	46
二、本章重点内容	46
三、本章重要概念	48
四、思考题	48
五、练习题	49
六、案例分析	59
第六章 企业集团内部债券业务与合并现金流量表	70
一、学习目的	70
二、本章重点内容	70
三、本章重要概念	72
四、思考题	72
五、练习题	73
六、案例分析	82
第七章 外币交易会计	86
一、学习目的	86
二、本章重点内容	86
三、本章重要概念	88
四、思考题	89
五、练习题	89
六、案例分析	96
第八章 外币报表折算	100
一、学习目的	100
二、本章重点内容	100
三、本章重要概念	102

四、思考题·····	103
五、练习题·····	103
六、案例分析·····	111
第九章 物价变动会计 ·····	115
一、学习目的·····	115
二、本章重点内容·····	115
三、本章重要概念·····	118
四、思考题·····	118
五、练习题·····	119
六、案例分析·····	128
第十章 分部报告与中期报告 ·····	135
一、学习目的·····	135
二、本章重点内容·····	135
三、本章重要概念·····	136
四、思考题·····	137
五、练习题·····	137
六、案例分析·····	144
第十一章 公开发行股票公司的信息披露 ·····	145
一、学习目的·····	145
二、本章重点内容·····	145
三、本章重要概念·····	146
四、思考题·····	147
五、练习题·····	147
六、案例分析·····	150
第十二章 合伙会计 ·····	152
一、学习目的·····	152
二、本章重点内容·····	152
三、本章重要概念·····	155
四、思考题·····	155
五、练习题·····	155

六、案例分析·····	160
第十三章 分支机构会计 ·····	162
一、学习目的·····	162
二、本章重点内容·····	162
三、本章重要概念·····	165
四、思考题·····	165
五、练习题·····	165
六、案例分析·····	169
第十四章 租赁会计 ·····	171
一、学习目的·····	171
二、本章重点内容·····	171
三、本章重要概念·····	173
四、思考题·····	174
五、练习题·····	174
六、案例分析·····	181
第十五章 金融工具会计 ·····	184
一、学习目的·····	184
二、本章重点内容·····	184
三、本章重要概念·····	189
四、思考题·····	189
五、练习题·····	189
六、案例分析·····	196
参考文献 ·····	199

第一章

导 论

一、学习目的

本章主要阐述了财务会计的理论基础；高级财务会计的理论基础；高级财务会计的研究范围和内容体系。通过本章的学习，应了解高级财务会计的研究范围和内容体系，熟悉高级财务会计的理论依据，掌握财务会计概念框架；掌握高级财务会计的特征，重点掌握以会计假设为核心的会计理论体系及以会计目标为核心的会计理论体系。

二、本章重点内容

（一）高级财务会计的理论依据

高级财务会计是在特定的会计环境下，对通用（中级）财务会计未涉及和涉及不深的特殊问题、深奥问题、国际问题、前瞻问题进行会计核算和监督的财务会计。高级财务会计实质上仍然是财务会计体系中的一个分支，财务会计的程序和方法完全适用于高级财务会计。但由于受假设限定范围的制约，以四项会计假设为基本前提的会计理论体系只适用于一般财务会计，应当是中级财务会计学的理论基础；而以财务会计目标为核心的会计理论体系有了更大范围的适应性，可以容纳高级会计，因而可以被视为整体财务会计的理论基础。

（二）财务会计概念框架

财务会计概念框架是由一系列会计基本概念构成的、逻辑严密的会计基本理论体系。财务会计概念框架由会计目标、会计信息质量特征、会计基本假设和会计要素理论构成。框架中各部分的内在联系是：会计目标是为信息使用者提供决策有用的会计信息，实现这一会计目标的基础是使信息符合相关性、可靠性等质量特征，也就是会计信息对决策有用的那些性质。确定了目标并规定了质量标准，就要制定会计技术标准即会计准则，会计基本假设是制定会计准则的直接理论依据，会计准则是针对财务报表内容进行规范的，所以会计要素理论就是解决如何决定财务报表的内容，以及如何对财务报表内容进行确认、计量。

（三）高级财务会计的特征

1. 会计环境制约

一个国家的会计环境影响着人们对高级财务会计的边界和内容的认识，经济发达、法律完善健全的国家，经济活动相对丰富、复杂，会计实务和会计准则也比较先进。而经济欠发达、法律不够完善健全的国家，经济活动相对简单，会计实务和会计准则也比较一般。因此，前者国家的通用财务会计的某些内容可能是后者国家的高级财务会计内容。另外，同一个国家的不同时期会计环境的发展和变化也会导致高级财务会计的内容向通用财务会计转化。

2. 特殊性

中级财务会计主要是对财务会计通用的会计理论、会计方法和会计技术进行阐述，不对行业、所有制和企业经营方式进行特别指定。高级财务会计侧重于专门对特殊业务会计进行论述，包括特殊行业会计问题、特殊领域会计问题和特殊财务报告问题。

3. 深奥性

高级财务会计理论源于一般财务会计理论，它是对一般财务会计理论的发展和延伸，因此，高级财务会计所讨论的问题比起中级财务会计要深奥得多，主要表现在：一方面高级财务会计涉及的许多问题是中级财务会计没有研究过的，如合并财务报表；另一方面虽然高级财务会计研究的某些问题是中级财务会计涉及到的，但由于不是主题问题没有深入论述，如租赁会计、外币交易会计等。

4. 国际性和前瞻性

国际会计理论和实务的发展对我国的会计理论与会计实务产生直接的影响，我们的会计准则、会计制度也不断向国际化迈进。高级财务会计中许多具有国际性和超前性的会计理论与实务问题，有的在我国是起步阶段，有的在我国还未出现，体现了高级财务会计的国际性和前瞻性。

（四）以会计假设为核心的会计理论体系及以会计目标为核心的会计理论体系

国际会计理论界曾经认可的财务会计理论体系的核心有两种：一是以会计基本假设为核心的财务会计理论体系，二是以会计目标为核心的财务会计理论体系。在以会计假设为核心的会计理论体系中，会计基本假设是会计理论体系中的最高层次。在以会计目标为核心的财务会计理论体系中，会计目标或称财务报告目标被会计学家们认为是会计理论的逻辑起点，列为概念框架的最高层次。

以会计假设为核心和以会计目标为核心，这两种会计理论体系产生的背景和适用的范围不同，两者的结构和包含的内容也不同，但它们不是互相排斥的，两者具有互相结合和相互转化的关系。以会计假设为核心的会计理论体系由于是以一定的前提条件为支撑，其范围必

然要受前提条件所制约，很难容纳超越其前提条件的内容；这样，当会计环境发生变化、一些新的经济业务超越了前提条件的限定后，以会计假设为核心的会计理论体系就很难支撑下去了。但是，以会计目标为核心的会计理论体系由于冲破了会计假设的限制，处于一种可以包括更加广阔范围的境地，因此，它也就能在变化了的会计环境中发挥作用。但是，从实践的结果看，以会计目标为核心的会计理论体系并没有将以四项会计假设为核心的会计理论体系全盘否定，它们都在实践中发挥着重要作用。

三、本章重要概念

- (1) 财务会计概念框架 (financial accounting conceptual framework)
- (2) 会计目标 (accounting objective)
- (3) 会计信息的质量特征 (qualitative characteristics of accounting information)
- (4) 会计假设 (accounting assumption)
- (5) 会计要素 (accounting element)

四、思考题

1. 你认为是否需要将会计理论分为会计基本理论和会计应用理论？如果肯定回答，这两种理论包括什么？
2. 你认为财务会计理论和实务结构体系应包括哪些内容？
3. 如何理解和认识会计假设为核心的会计理论体系与会计目标为核心的会计理论体系？
4. 高级财务会计在会计学科中的性质、地位和作用如何？
5. 财务会计概念框架有何作用？

五、练习题

(一) 单项选择题

1. 会计应用理论，又称（ ）。
A. 会计规范理论
B. 会计基本理论
C. 会计准则理论
D. 会计实务理论
2. （ ）是制定会计准则的直接理论依据。
A. 会计信息质量特征
B. 会计基本假设
C. 会计要素理论
D. 会计应用理论
3. （ ）认为经营者作为经济资源的受托方，有责任和义务向作为经济资源所有者

的委托方呈报受托责任履行情况的信息。

- A. 受托责任观
 - B. 会计应用理论
 - C. 决策有用观
 - D. 会计基本假设
4. 会计信息的质量特征就是构成会计信息对（ ）的各种质量成分。
- A. 解除受托责任有用
 - B. 投资者进行投资有用
 - C. 会计报表使用者有用
 - D. 决策有用
5. 我国的《企业会计准则——基本准则》中对会计信息的质量要求，不包括（ ）。
- A. 可比性
 - B. 中立性
 - C. 真实性
 - D. 重要性
6. 会计基本假设亦称（ ）。
- A. 会计基本理论
 - B. 会计基本特征
 - C. 会计基本规范
 - D. 会计基本前提
7. 会计四项基本假设不包括（ ）。
- A. 会计主体
 - B. 会计期间
 - C. 决策有用
 - D. 货币计量
8. （ ）是财务报表内容的基本框架。
- A. 会计要素
 - B. 会计期间
 - C. 会计信息
 - D. 会计假设
9. （ ）介于会计基本理论和会计实务之间，是连接会计基本理论和会计实务的桥梁。
- A. 会计应用理论
 - B. 会计规范理论
 - C. 会计实务理论
 - D. 会计基本理论
10. （ ）是高级财务会计的理论基础。
- A. 以会计质量特征为核心的财务会计理论体系
 - B. 以会计基本假设为核心的财务会计理论体系
 - C. 以会计基本理论为核心的财务会计理论体系
 - D. 以会计目标为核心的会计理论体系
11. （ ）促使财务会计理论的丰富和发展。
- A. 会计教育的改革
 - B. 会计地位的日益提高
 - C. 经济的发展和深化
 - D. 会计国际化进程的加速
12. 由于持续经营假设的松动，形成了（ ）。
- A. 合并会计报表
 - B. 企业清算
 - C. 分部报告
 - D. 基金会计
13. 由于会计分期假设的松动，形成了（ ）。
- A. 所得税费用的跨期摊配
 - B. 外币业务会计
 - C. 分支机构会计
 - D. 破产与重组
14. 由于货币计量假设的松动，形成了（ ）。

- A. 期货、衍生金融工具的损益确认期限
B. 中期财务报告的编制
C. 分部报告
D. 物价变动会计
15. () 是制定会计原则的理论依据。
A. 会计要素 B. 会计假设 C. 会计主体 D. 会计期间
16. () 直接体现着会计基本假设的内在要求。
A. 会计原则 B. 会计假设 C. 会计期间 D. 货币计量
17. () 体现了客观性原则的基本要求。
A. 外币业务的汇兑损益的披露 B. 企业集团内部交易业务的抵销
C. 利息费用之间的配比 D. 内部债券业务的推定损益的披露
18. () 体现了谨慎性原则的基本要求。
A. 购买力损益和持有损益的披露
B. 企业集团内部债券业务中，所确认或未确认的债券赎回利得的披露
C. 衍生金融工具业务的确认、计量和披露
D. 损失与利息收入的披露
19. () 体现了配比原则的基本要求。
A. 期货交易损益的披露
B. 衍生金融工具业务的披露
C. 内部债券业务的推定损益的披露
D. 企业集团内部固定资产业务中折旧费用和已实现利得的配比
20. 企业应当按照 () 作为会计处理的依据。
A. 法律形式 B. 国际惯例
C. 交易或事项的经济实质 D. 企业内部规定

(二) 多项选择题

1. 指导会计实务的会计理论可以划分为 () 两个层次。
A. 会计规范理论 B. 会计应用理论
C. 会计基本理论 D. 会计实务理论
2. 会计基本理论包括 ()。
A. 会计基本假设 B. 会计信息质量特征
C. 会计要素 D. 会计目标
3. 会计应用理论包括 ()。
A. 具体会计准则 B. 会计准则实施
C. 会计准则制定 D. 会计准则国际协调

4. 会计职能和会计本质可以在（ ）中体现出来。
- A. 会计目标
B. 会计要素
C. 会计信息质量特征
D. 会计基本假设
5. 财务会计概念框架由（ ）构成。
- A. 会计基本假设
B. 会计目标
C. 会计信息质量特征
D. 会计要素理论
6. 对于会计目标，会计学界对有（ ）两种不同的理论解释。
- A. 决策有用观
B. 可靠相关观
C. 真实公允观
D. 受托责任观
7. 受托责任目标观念的特征是（ ）。
- A. 在信息的提供方面侧重着眼于过去，只确认已经发生的经济事项
B. 在会计信息的质量特征上，强调信息的可靠性
C. 以受托责任履行情况为信息需求的主要内容
D. 提供的信息数量有限
8. 决策有用目标观念的特征是（ ）。
- A. 在信息的提供方面既着眼于过去也着眼于未来，注重影响未来现金流动的经济事项
B. 在会计信息的质量特征上，强调信息的相关性
C. 以决策有用为信息需求的主要内容
D. 提供的信息数量较多
9. 会计目标是为信息的使用者提供信息具体解决（ ）两个问题。
- A. 谁使用信息
B. 如何使用信息
C. 如何处理信息
D. 使用什么样的信息
10. 我国的《企业会计准则——基本准则》中对会计信息的质量要求，包括（ ）。
- A. 清晰性
B. 实质胜于形式
C. 相关性
D. 谨慎性和及时性
11. 会计准则制定的理论基础是（ ）。
- A. 会计基本理论
B. 决策有用观
C. 财务会计概念框架
D. 会计应用理论
12. 高级财务会计的特征是（ ）。
- A. 会计环境制约
B. 国际性和前瞻性
C. 深奥性
D. 特殊性
13. 财务会计理论体系的核心理论体系有（ ）。
- A. 以会计环境为核心的财务会计理论体系

- B. 以会计目标为核心的财务会计理论体系
C. 以会计职能为核心的财务会计理论体系
D. 以会计基本假设为核心的财务会计理论体系
14. 由于会计主体假设的松动,形成了()等特有的会计事项。
A. 合并会计报表
B. 基金会计
C. 分部报告
D. 分支机构会计
15. 物价变动会计披露的内容有()。
A. 购买力损益和持有损益
B. 内部债券业务的推定损益
C. 期货交易损益
D. 外币业务的汇兑损益

(三) 判断题

1. 决策有用观认为经营者作为经济资源的受托方,有责任和义务向作为经济资源所有者的委托方呈报受托责任履行情况的信息。()
2. 审慎性是我国的《企业会计准则——基本准则》中对会计信息的质量要求。()
3. 会计实务理论介于会计基本理论和会计实务之间,是连接会计基本理论和会计实务的桥梁。()
4. 由于会计分期假设的松动,形成了分支机构会计。()
5. 在以会计假设为核心的会计理论体系中,会计基本假设是会计理论体系中的最高层次。()
6. 以会计假设为核心的会计理论体系是高级财务会计的理论基础。()
7. 国际性和前瞻性是高级财务会计的特征。()
8. 合理确认和计量可以预见的损失和费用是客观性原则的基本要求。()
9. 会计要素理论是财务会计概念框架的重要内容,它要解决的一个重要问题是如何决定财务报表发布的时间。()
10. 受托责任观认为,编制财务报告应为现在和潜在的投资者、信贷者以及其他用户,提供有用的信息,以便作出合理的投资、信贷和类似的决策。()
11. 受托责任观和决策有用观是两种不同的理论观念,在会计实践中二者相互排斥、完全替代。()
12. 会计主体假设的松动表现为实践中突破了以年度为核心的会计期间,由此形成了一些特殊的跨期摊配事项和损益确认事项。()
13. 货币计量假设的松动表现为实践中由于存在不同货币引发的有关记账本位币的确定和币值不稳而引发的物价变动。()
14. 合理确认和计量可以预见的损失和费用是谨慎性原则的基本要求。()
15. 在财务会计理论体系中,会计原则是制定会计准则的理论依据,会计假设则直接体现着会计基本假设的内在要求。()