

21世纪会计学系列精品教材

国家级重点学科配套教材

丛书主编：刘永泽

高级财务会计

ADVANCED FINANCIAL ACCOUNTING



傅 荣 孙光国◎主编

清华大学出版社



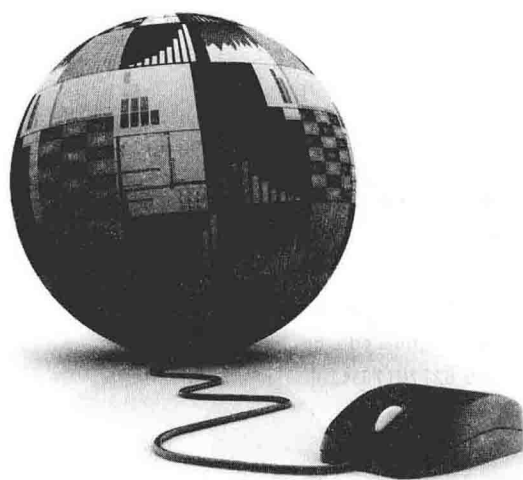
21世纪会计学系列精品教材

国家级重点学科配套教材

丛书主编：刘永泽

高级财务会计

ADVANCED FINANCIAL ACCOUNTING



傅 荣 孙光国◎主编

清华大学出版社

内 容 简 介

本书共十三章,涉及非货币性资产交换会计、债务重组会计、所得税会计、股份支付会计、外币折算会计、租赁会计、套期保值会计、企业合并会计、合并财务报表以及中期财务报告和分部报告十个专题,介绍相关专题的会计确认、计量与报告的原理及方法。

本书在专题设计上,立足于财务会计课堂教学对教材体系完整性的要求,充分考虑与《中级财务会计》教材内容的衔接与补充;本书在内容规划上,着眼于满足课堂教学的实际需要,尽量实现由简到繁、由浅入深的构思理念;本书在案例选择、知识链接、题目设计等方面的务实考虑,则来自于编写者多年的教学心得。

本书适用于会计专业及相关专业的学生以及实务工作者对相关专题会计理论与实务的学习。

本书封面贴有清华大学出版社防伪标签,无标签者不得销售。

版权所有,侵权必究。侵权举报电话:010-62782989 13701121933

图书在版编目(CIP)数据

高级财务会计/傅荣,孙光国主编.--北京:清华大学出版社,2014

(21世纪会计学系列精品教材)

ISBN 978-7-302-35616-5

I. ①高… II. ①傅… ②孙… III. ①财务会计—教材 IV. ①F234.4

中国版本图书馆CIP数据核字(2014)第045032号

责任编辑:杜 星

封面设计:汉风唐韵

责任校对:宋玉莲

责任印制:何 芊

出版发行:清华大学出版社

网 址: <http://www.tup.com.cn>, <http://www.wqbook.com>

地 址:北京清华大学学研大厦A座 邮 编:100084

社总机:010-62770175 邮 购:010-62786544

投稿与读者服务:010-62776969, c-service@tup.tsinghua.edu.cn

质量反馈:010-62772015, zhiliang@tup.tsinghua.edu.cn

课件下载: <http://www.tup.com.cn>, 010-62770175-4506

印 装 者:北京国马印刷厂

经 销:全国新华书店

开 本:185mm×260mm 印 张:20.75 字 数:469千字

版 次:2014年6月第1版 印 次:2014年6月第1次印刷

印 数:1~4000

定 价:39.00元

产品编号:052801-01

21 世纪会计学系列精品教材

编 委 会

主 任：刘永泽

委 员：(以姓氏拼音为序)

安广实 陈 红 陈立军 陈玉珍

池国华 樊行健 傅 荣 耿云江

胡桂兰 刘永泽 潘煜双 孙光国

王 华 王 满 姚荣辉



在我国的企业会计准则体系日臻完善、会计准则国际趋同渐成大势的宏观背景下,在财务会计理论体系不断发展、财务会计教学内容日渐丰富、财务会计实务对会计规范的指导需求愈加迫切的客观现实前,如何理顺《高级财务会计》与《中级财务会计》的关系、如何定位《高级财务会计》的内容与体系、如何优化《高级财务会计》的教学与实践,已经不单纯是一个教材建设的问题,而是更加关系到财务会计学科的发展,更加关系到财务会计理论的深化,更加关系到财务会计实务的完善。可见,系统梳理高级财务会计的理论体系与实务规范,满足会计及相关专业的教学需要和工作需要,意义非凡。为此,我们编写本《高级财务会计》教材。

本书的内容设置取决于我们对《高级财务会计》教学内容定位的认识。《高级财务会计》是在《中级财务会计》的基础上,对财务会计教学内容的补充与延伸;而且,随着不断变化的经济环境对财务会计教学理念与体系不断提出新的要求,这个补充与延伸的具体内容也在不断更新与丰富。这就是我们对《高级财务会计》教学内容的定位。因此,本《高级财务会计》教材,共设置十三章,涉及非货币性资产交换会计、债务重组会计、所得税会计、股份支付会计、外币折算会计、租赁会计、套期保值会计、企业合并会计、合并财务报表以及中期财务报告和分部报告十个专题,介绍相关专题的会计确认、计量与报告的原理及方法。

本书的特色是务实,本书的优势是实用。本书在专题设计上,立足于财务会计课堂教学对教材体系完整性的要求,充分考虑与《中级财务会计》教材内容的衔接与补充;本书在内容规划上,着眼于满足课堂教学的实际需要,尽量实现由简到繁、由浅入深的构思理念;本书在案例选择、知识链接、题目设计等方面的务实考虑,则来自于编写者多年的教学心得。

本书适用于会计专业及相关专业的学生以及实务工作者对相关专题会计理论与实务的学习。

本书的编写,以相关的会计理论为指导,以相关的会计准则为依据,并参

阅了相关的国内外优秀教材、相关的文献和报道。相关学者和作者的研究成果给我们带来了有益的学术启迪和思路借鉴。在此,我们表示由衷的感谢。

本书的编写,得益于清华大学出版社的有利平台,得益于杜星先生的鼎力相助,在此,我们表示由衷的感谢。

本书由东北财经大学的傅荣教授、孙光国教授担任主编,由刘英明、张饶、孙光国、傅荣四位同仁共同编写。其中,傅荣编写第一、七、八、九、十、十一、十二章,刘英明编写第二、三、四章,孙光国编写第五、十三章,张饶编写第六章;最后由傅荣和孙光国进行总纂。

对于本书中可能存在的不足甚至错误,恳请老师、同学及各界读者不吝指正。

编 者

2014年3月



第一章 绪论	1
第一节 高级财务会计的课程定位	1
第二节 高级财务会计的内容设置	2
第二章 非货币性资产交换会计	7
第一节 非货币性资产交换概述	9
一、非货币性资产交换的含义	9
二、非货币性资产交换的界定	9
第二节 非货币性资产交换的确认与计量	10
一、确认与计量的基本原则	10
二、不涉及补价的确认与计量	11
三、涉及补价的确认与计量	14
四、涉及多项资产的确认与计量	17
第三节 非货币性资产交换会计信息的列报与披露	24
一、信息列报	24
二、信息披露	24
【本章小结】.....	24
【延伸阅读】.....	25
【思考题】.....	25
【自测题】.....	25
【案例分析题】.....	28
第三章 债务重组会计	29
第一节 债务重组概述	30
一、债务重组的含义	30
二、债务重组的方式	31
第二节 债务重组的确认与计量	32
一、债权人的确认与计量	32

二、债务人的确认与计量	36
第三节 债务重组会计信息的列报与披露	41
一、信息列报	41
二、信息披露	42
【本章小结】	42
【延伸阅读】	43
【思考题】	43
【自测题】	43
【案例分析题】	45
第四章 所得税会计	48
第一节 所得税会计概述	50
一、所得税会计方法简介	50
二、资产负债表债务法基本原理	53
第二节 计税基础与暂时性差异	54
一、计税基础	54
二、暂时性差异	56
第三节 所得税的确认与计量	59
一、当期应交所得税的确认与计量	59
二、递延所得税的确认与计量	60
三、所得税费用的确认与计量	66
第四节 所得税会计信息的列报与披露	68
一、信息列报	68
二、信息披露	68
【本章小结】	68
【延伸阅读】	69
【思考题】	69
【自测题】	69
【案例分析题】	72
第五章 股份支付会计	73
第一节 股份支付概述	74
一、股份支付的含义	74
二、股份支付的环节与行权条件	75
三、股份支付的种类	78
第二节 以权益结算的股份支付的确认与计量	78
一、确认与计量的基本原则	78
二、会计处理	79

三、应用举例	80
四、回购股份进行职工期权激励	82
第三节 以现金结算的股份支付的确认与计量	84
一、确认与计量的基本原则	84
二、会计处理	84
三、应用举例	85
第四节 股份支付特殊问题及列报与披露	87
一、企业集团内部股份支付的确认与计量	87
二、信息列报与披露	89
【本章小结】	90
【延伸阅读】	90
【思考题】	90
【自测题】	90
【案例分析题】	93
第六章 外币折算会计	95
第一节 外币折算概述	96
一、记账本位币	96
二、外币折算业务的内容	98
三、外币账户的设置	99
第二节 外币交易的确认、计量与报告	99
一、外币交易的初始确认与计量	99
二、外币账户的期末调整	101
三、信息列报与披露	103
第三节 外币报表折算	103
一、外币报表折算的含义	103
二、境外经营外币报表折算的方法	104
三、恶性通货膨胀经济中境外经营财务报表的折算	107
四、境外经营的处置	108
【本章小结】	108
【延伸阅读】	109
【思考题】	109
【自测题】	110
【案例分析题】	112
第七章 租赁会计	114
第一节 租赁概述	116
一、租赁的含义及相关概念	116

二、租赁业务的种类	119
第二节 承租方的会计处理	121
一、经营租赁的确认与计量	121
二、融资租赁的确认与计量	122
三、售后租回的确认与计量	130
四、信息披露	133
第三节 出租方的会计处理	134
一、经营租赁的确认与计量	134
二、融资租赁的确认与计量	135
三、售后租回的确认与计量	143
四、信息披露	143
【本章小结】	143
【延伸阅读】	144
【思考题】	144
【自测题】	145
【案例分析题】	147
第八章 套期保值会计	149
第一节 套期保值概述	151
一、套期与套期会计的含义	151
二、套期工具与被套期项目的指定	152
三、套期关系的种类	153
四、套期有效性	154
第二节 套期保值的确认与计量	155
一、会计科目的设置	155
二、公允价值套期的确认与计量	155
三、现金流量套期的确认与计量	158
四、境外经营净投资的套期	162
第三节 套期保值会计信息的列报与披露	162
一、信息列报	162
二、信息披露	162
【本章小结】	163
【延伸阅读】	164
【思考题】	164
【自测题】	164
【案例分析题】	166
第九章 企业合并会计	168
第一节 企业合并概述	170

一、企业合并的含义	170
二、企业合并的种类	171
第二节 同一控制下企业合并的会计处理	173
一、一般企业合并事项的会计处理	174
二、分步投资实现合并的会计处理	181
三、信息披露	182
第三节 非同一控制下企业合并的会计处理	183
一、一般企业合并事项的会计处理	183
二、分步投资实现合并的会计处理	191
三、信息披露	193
【本章小结】	193
【延伸阅读】	194
【思考题】	194
【自测题】	195
【案例分析题】	197
第十章 合并财务报表(上)	200
第一节 合并财务报表的含义与分类	201
一、合并财务报表的含义	201
二、合并财务报表的分类	202
第二节 合并范围的确定	202
一、基本原则	202
二、“控制”的含义及判断	203
三、需要特别关注的几个问题	206
第三节 合并财务报表编制程序	208
一、基础工作	208
二、基本原则	209
三、基本流程	209
四、调整处理的主要内容	211
五、抵销处理的主要类别	213
【本章小结】	215
【延伸阅读】	216
【思考题】	216
【自测题】	216
【案例分析题】	219

第十一章 合并财务报表(中)	221
第一节 内部股权投资的抵销处理	226
一、内部股权投资的抵销处理概述	226
二、同一控制下控股合并的相关抵销处理	227
三、非同一控制下企业合并的相关抵销处理	235
第二节 内部债权、债务的抵销处理	241
一、内部债权、债务的抵销处理概述	241
二、内部债权、债务余额的抵销	242
三、相关利息收益、利息费用的抵销	243
第三节 内部资产交易的抵销处理	245
一、内部资产交易的抵销处理概述	245
二、与内部存货交易有关的抵销处理	246
三、与内部固定资产交易有关的抵销处理	248
【本章小结】	253
【延伸阅读】	254
【思考题】	254
【自测题】	255
【案例分析题】	257
第十二章 合并财务报表(下)	259
第一节 资产减值准备的抵销	262
一、内部长期股权投资减值准备的抵销	262
二、内部应收款项计提的坏账准备或减值准备的抵销	264
三、内部交易存货计提的跌价准备的抵销	266
第二节 与内部资产交易相关的递延所得税的调整	269
一、与内部存货交易有关的递延所得税	269
二、与内部固定资产交易有关的递延所得税	271
第三节 外币折算差额的调整	274
一、一般情况下的列报	274
二、存在少数股权时的调整	274
第四节 合并现金流量表的编制	276
一、基本原理	276
二、主要抵销处理	276
三、合并现金流量表补充资料的编制原理	280
【本章小结】	281
【延伸阅读】	282

【思考题】	282
【自测题】	282
【案例分析题】	285
第十三章 中期财务报告和分部报告	286
第一节 中期财务报告	288
一、中期财务报告概述	288
二、中期财务报告的组成内容	291
三、中期财务报告的确认与计量	293
四、中期财务报告的编报	294
第二节 分部报告	297
一、分部报告概述	297
二、分部的划分与确定	298
三、报告分部的确定	300
四、分部信息的披露	303
【本章小结】	306
【延伸阅读】	307
【思考题】	307
【自测题】	307
【案例分析题】	310
参考文献	313

绪 论



学习目标

通过本章学习,应达到以下学习目标:

1. 思考“高级财务会计”的课程定位;
2. 知晓本书对“高级财务会计”的内容设置。

第一节 高级财务会计的课程定位

“高级财务会计”课程的性质如何界定?这个问题直接关系到财务会计教学目标的实现,直接关系到高级财务会计课程与中级财务会计课程的逻辑衔接,更直接决定了高级财务会计教材的内容设置。

对于高级财务会计课程定位的普遍共识是:高级财务会计是解决复杂会计问题或特殊会计问题的。

从会计基本假设面临挑战的角度所做的分析,堪称高级财务会计课程存在性之合理解释的最初版本。随着会计环境的不断变化,会计的四项基本假设遇到了严重的挑战。投资主体的多元化以及由此带来的利益主体的多元化,冲击了会计主体假设;通货膨胀以及跨国经营,冲击了货币计量假设;企业重组、破产及清算,冲击了持续经营假设。高级财务会计要来回答这些超越四项会计基本假设的现实问题以及所得税、非营利企业会计等更加复杂的会计问题。由此可见,从高级财务会计涵盖了超越四项会计假设的现实的角度来说,高级财务会计是复杂财务会计或特种业务会计^①。

当然,还可以从理顺高级财务会计与中级财务会计课程衔接的层面,为将高级财务会计课程定位于“特殊会计”提供逻辑依据。传统财务会计以及现代财务会计领域中的一般会计问题,通常涵盖一般行业的一般经济业务所涉及的会计要素的确认、计量与报告。在经济现象不断翻新、经济业务不断涌现、相关会计规范不断更新的现代会计环境下,“系统阐述特殊会计问题、特殊会计领域、特殊会计报告”^②的课程,无疑是必须的。换言之,“从学科侧重的角度来看,高级财务会计与中级财务会计是特殊与一般的关系”^③。

综上所述,从课程体系来看,“高级财务会计”是与“中级财务会计”相对而言的,两者共同构成财务会计课程体系中的核心专业课程。如果说中级财务会计面对的是一般行业、一般业务的会计确认、计量与报告问题,则高级财务会计需要解决特殊行业、特殊业务

① 张文贤,MPAcc高级财务会计理论与实务[M].大连:东北财经大学出版社,2005.

② 汤云.注册会计师专门化系列教材·高级财务会计[M].大连:东北财经大学出版社,1996.

③ 刘永泽,傅荣.高级财务会计[M].第3版.东北财经大学出版社,2012.

的确认、计量与报告以及某些特殊呈报问题。

第二节 高级财务会计的内容设置

高级财务会计课程的主教材应该涵盖哪些内容？是解决国际会计的前沿问题，是探讨会计领域的难点问题，还是回答会计领域的特殊问题？一直以来，没有定论。

表 1-1~表 1-6 列示的是具有一定代表性的某些高级财务会计教材的内容。

表 1-1 高级财务会计
——注册会计师专门化系列教材·汤云主编(1996)

篇 章	内 容	
第一篇 企业合并与合并报表	第一章	企业合并的动因、涵义与方式
	第二章	购受日的合并报表
	第三章	购受后的合并报表
	第四章	企业集团内部的存货业务
	第五章	企业集团内部的长期资产业务
	第六章	企业集团内部的债券和优先股业务
	第七章	股权结构变动和复杂控股关系
	第八章	期中合并、合并现金流量表和所得税
第二篇 合伙与分支机构会计	第九章	合伙：设立与经营
	第十章	合伙结算与清算
	第十一章	分支机构会计
第三篇 特殊会计报告	第十二章	物价变动会计报告
	第十三章	分部报告与中期报告
	第十四章	公开发行股票公司的信息披露
第四篇 跨国经营会计	第十五章	外币业务
	第十六章	外币报表折算
第五篇 政府与非营利组织会计	第十七章	政府会计
	第十八章	非营利组织会计
第六篇 其他专题	第十九章	租赁
	第二十章	房地产
	第二十一章	期货
	第二十二章	退休金
	第二十三章	所得税
	第二十四章	公司破产清算与重组

表 1-2

现代高级会计(Modern Advanced Accounting)(第7版)

——(美)E. John Larsen 编著,张文贤译(1999)

篇 章	内 容	
第一章	高级会计的道德问题	
第一篇 合伙与分支机构会计	第二章	合伙企业:组织与经营
	第三章	合伙企业的清算和合并及合资企业
	第四章	总分部会计与联合财务报表
第二篇 企业合并与合并财务报表	第五章	企业合并
	第六章	合并财务报表:购受日的合并财务报表
	第七章	合并财务报表:购受后的合并财务报表
	第八章	合并财务报表:联营型企业合并
	第九章	合并财务报表:集团公司内部利润和损益的处理
	第十章	合并财务报表:所得税、合并现金流量表和分期收购
	第十一章	合并财务报表中的特殊问题
第三篇 非营利组织会计	第十二章	政府主体:普通基金
	第十三章	政府主体:其他政府基金和账群
	第十四章	政府主体:权益基金、信托基金和综合年度财务报告
	第十五章	非营利组织
第四篇 受托人会计	第十六章	破产:清算和重组
	第十七章	遗产和信托
第五篇 国际会计	第十八章	国际会计准则:外币业务会计
	第十九章	外币财务报表的折算
	第二十章	分部报告、中期报告、证券交易委员会要求的财务报表

表 1-3

高级会计学(第3版)

——(中国台湾)郑丁旺,林美花(2005)

篇 章	内 容
第一章	企业并购
第二章	合并日财务报表之编制
第三章	并购日后合并报表之编制
第四章	母子公司间交易之会计处理——商品及固定资产出售
第五章	母子公司间交易之会计处理——公司债及租赁
第六章	分批购买、子公司发行特别股及母公司出售投资股权之会计处理
第七章	子公司股东权益变动与复杂持股结构
第八章	合并现金流量表、合并每股盈余及合并企业所得税之会计处理

续表

篇 章	内 容
第九章	分支机构会计与合资经营会计
第十章	衍生性金融工具之会计处理及其揭露
第十一章	外币交易之会计处理
第十二章	外币财务报表之转换
第十三章	期中财务报表与部门别财务资讯
第十四章	合伙组织之性质、成立及损益分配
第十五章	合伙人之变更及合伙组织之清算
第十六章	非营利专科与大学院校之会计处理
第十七章	非营利医疗机构、公益团体及其他非营利组织之会计处理

表 1-4

高级会计学(第 5 版)

——中国人民大学会计学系列教材·耿建新,戴德明主编(2010)

篇 章	内 容	篇 章	内 容
第 1 章	非货币性资产交换	第 8 章	衍生金融工具(下)
第 2 章	债务重组	第 9 章	企业合并
第 3 章	外币折算	第 10 章	合并财务报表(上)
第 4 章	租赁	第 11 章	合并财务报表(下)
第 5 章	所得税	第 12 章	分部报告与中期报告
第 6 章	资产减值	第 13 章	每股收益
第 7 章	衍生金融工具(上)		

表 1-5

高级会计学(第 2 版)

——上海财经大学会计系列教材·陈信元,钱逢胜,朱红军编(2011)

篇 章	内 容	
第一篇 企业合并与合并财务报表	第一章	企业合并
	第二章	购并日的合并财务报表
	第三章	购并后的合并财务报表
	第四章	企业集团内部的存货业务
	第五章	企业集团内部的长期资产业务
	第六章	企业集团内部的债券业务
	第七章	股权结构变动和复杂控股关系
	第八章	期中合并、合并现金流量表和比例合并
第二篇 特殊会计报告	第九章	上市公司的信息披露
	第十章	分部报告与中期报告
第三篇 外币业务会计	第十一章	外币业务
	第十二章	外币财务报表折算