

全国注册会计师考试专用辅导教材系列（图解版）



2014年度注册会计师

全国统一考试专用辅导教材

图解版

会 计

全国注册会计师考试命题研究中心 编著

命题研究专家 联袂倾力打造

- 考点概览** 严格依据教材，明确考试要求，归纳考试要点
- 知识图表** 借鉴思维导图，用图表的形式解析考试要点，使知识体系脉络清晰
- 历年真题** 链接历年真题，凸现考试要点，细化解题思路，把握命题规律
- 例题详解** 帮助考生进行实战演练，真实体验考试情境，以最佳状态走进考场

全国注册会计师考试专用辅导教材系列（图解版）

2014年度注册会计师全国统一考试 专用辅导教材（图解版） 会 计

全国注册会计师考试命题研究中心 编著

人 民 邮 电 出 版 社
北 京

图书在版编目 (C I P) 数据

2014年度注册会计师全国统一考试专用辅导教材：
图解版. 会计 / 全国注册会计师考试命题研究中心编著
— 北京：人民邮电出版社，2014. 2 (2014. 4 重印)
全国注册会计师考试专用辅导教材系列
ISBN 978-7-115-33737-5

I. ①2… II. ①全… III. ①会计学—注册会计师—
资格考试—自学参考资料 IV. ①F23

中国版本图书馆CIP数据核字 (2013) 第303458号

内 容 提 要

本书是专门针对 2014 年注册会计师全国统一考试《会计》科目而编写的同步辅导用书。本书以注册会计师考试委员会发布的《注册会计师全国统一考试大纲》为依据，结合该学科的学习特点，以会计理论知识体系为基础，将各章节的考点提炼出来，并通过具有逻辑性的大量表格全面展示考试内容，帮助考生从纷繁冗杂的文字叙述中摆脱出来，轻松且条理清晰地把握考试的重点和难点。此外，本书还在各个考点后配以历年考试真题和经典习题，并给予详细解答，使考生达到边学边练、强化记忆的目的。

本书适合参加 2014 年注册会计师全国统一考试《会计》科目考试的考生复习备考之用，相信通过本书的学习，可以帮助考生加深对考试内容的理解和掌握，达到事半功倍的复习效果，顺利通过考试。

-
- ◆ 编 著 全国注册会计师考试命题研究中心
责任编辑 李士振
责任印制 周昇亮
 - ◆ 人民邮电出版社出版发行 北京市丰台区成寿寺路 11 号
邮编 100164 电子邮件 315@ptpress.com.cn
网址 <http://www.ptpress.com.cn>
北京鑫正大印刷有限公司印刷
 - ◆ 开本：787 × 1092 1/16
印张：24.5
字数：707 千字
-
- 2014 年 2 月第 1 版
2014 年 4 月北京第 6 次印刷

定价：49.80 元

读者服务热线：(010)81055296 印装质量热线：(010)81055316

反盗版热线：(010)81055315

广告经营许可证：京崇工商广字第 0021 号

前言

注册会计师是我国当前各类会计资格中专业难度最大、社会认可度最高，也是求职中最具有含金量的一种技术资格，同时，注册会计师全国统一考试又具有时间跨度较长，通过率相对其他财会技术资格考试较低的特点。因此，通过注册会计师考试不仅是广大财会专业人员专业水平的证明，也是财会领域从业人士提升业务能力的有效途径。

本书专为参加注册会计师《会计》科目考试的考生编写。《会计》科目是深入贯穿于注册会计师各考试科目的基础，是通过注册会计师全国统一考试必须攻克的首选难关，在备考过程中处于战略地位。《会计》科目也具有其自身学科特点，必须首先培养一定的专业基础，然后再循序渐进地学习考试大纲所要求的知识点，要学会查阅利用相关辅导资料，做到真正理解教材中的重点和难点。此外，会计知识体系是相互联系、融汇贯通的一个统一整体，考试中容易出现综合性较强的题目，因此，考生一定要在备考过程中制定全面的复习计划，勤于汇总各章节知识点，勤于练习相关习题。

针对上述特点，本书在进一步巩固基础知识的同时，结合近年来注册会计师考试的变化趋势，提出“以教材为基础，科学设计图表；以图表为形式，深度剖析考点；以考点为依托，串联考试真题；以真题为模板，提升解题能力”的辅导模式，为广大考生厘清各科目的逻辑，明确复习思路，使考生的复习备考达到事半功倍的效果。

我们在编写本书的过程中，突出了以下四个原则：

第一，把“以教材为基础，科学设计图表”作为学习的有力保障。本书严格按照财政部注册会计师考试委员会发布的考试大纲的要求，深入剖析《会计》教材，全面结合其中的基础理论知识，总结命题考试的规律，科学严谨地将每一节的内容划分为若干考点，并汇总每个考点的内容，通过表格的形式逻辑清晰地表现出来，这样不仅做到了内容上完整，而且还体现了《会计》科目内在要求的逻辑和联系。

第二，把“以图表为形式，深度剖析考点”作为记忆的形象抓手。本书独具匠心，将图表作为掌握考点的桥梁。在编写过程中，本书依据各个考点的内容及特点，以表格的形式将考试大纲要求掌握的考点全部列出，详实准确，结构清晰，前后联系，左右对比，非常有利于读者全面掌握记忆各个考点的内容，这是本书的一大特色，同时也是本书能够在同类教材中脱颖而出的优势所在。

第三，把“以考点为依托，串联考试真题”作为点拨思路的指引。本书在多年研究考试

命题范围和特点的基础上，提炼各章节的考点，使考生面对庞杂的知识体系时能够轻松了解考试重点，理清复习思路和框架。而且，考生在做完每个考点串联的真题以后，可以在备考过程中做到心中有数，认识自己的优势和弱势所在，有针对性地去学习。

第四，把“以真题为模板，提升解题能力”作为实战的快捷通道。本书精选了近年考试的经典真题，并根据真题的命题特点和规律，设计编写了相应的练习题，放置在每个考点之后。每一道均配有全面、准确、深入的解析，在最大程度上接近并还原了真题的考查模式，能帮助考生达到实战演练的目的。

本书形式新颖，内容精准，编排科学，建议广大考生认真研读本书，在学习过程中不断归纳总结，加深对知识的理解与把握。

尽管本书在编写过程中力求精益求精，但是由于水平有限，时间也比较仓促，书中难免有疏漏和不足之处，恳请读者批评指正。

最后，预祝广大考生顺利通过考试！

编者

2013年11月

第一章 总论 1

第一节 会计概述.....	1
第二节 会计基本假设与会计基础.....	1
第三节 会计信息质量要求.....	3
第四节 会计要素及其确认与计量原则	5
第五节 财务报告	8

第二章 金融资产 9

第一节 金融资产的定义和分类.....	9
第二节 以公允价值计量且其变动计入	10
当期损益的金融资产	10
第三节 持有至到期投资.....	11
第四节 贷款和应收款项.....	14
第五节 可供出售金融资产.....	15
第六节 金融资产减值.....	19
第七节 金融资产转移.....	20

第三章 存货 24

第一节 存货的确认与计量.....	24
第二节 发出存货的计量.....	27
第三节 期末存货的计量.....	29

第四章 长期股权投资 36

第一节 长期股权投资的初始计量.....	36
----------------------	----

第二节 长期股权投资的后续计量.....	41
第三节 长期股权投资核算方法的转换及处置	51
 第五章 固定资产	65
第一节 固定资产的确认和初始计量.....	65
第二节 固定资产的后续计量.....	67
第三节 固定资产的处置.....	71
 第六章 无形资产	74
第一节 无形资产的确认和计量.....	74
第二节 内部研究开发费用的确认和计量	77
第三节 无形资产的后续计量.....	79
第四节 无形资产的处置.....	81
 第七章 投资性房地产	85
第一节 投资性房地产的特征与范围.....	85
第二节 投资性房地产的确认和初始计量	87
第三节 投资性房地产的后续计量.....	88
第四节 投资性房地产的转换和处置.....	92
 第八章 资产减值	98
第一节 资产减值概述.....	98
第二节 资产可收回金额的计量.....	100

第三节 资产减值损失的确认与计量.....	103
第四节 资产组的认定及减值处理.....	104
第五节 商誉减值测试与处理.....	106

第九章 负债..... 108

第一节 流动负债.....	108
第二节 非流动负债.....	118

第十章 所有者权益..... 122

第一节 所有者核算的基本要求.....	122
第二节 实收资本.....	123
第三节 资本公积.....	125
第四节 留存收益的核算.....	128

第十一章 收入、费用和利润..... 134

第一节 收入.....	134
第二节 费用.....	149
第三节 利润.....	151

第十二章 财务报告..... 159

第一节 财务报告概述.....	159
第二节 资产负债表.....	162
第三节 利润表.....	167

第四节	现金流量表.....	173
第五节	所有者权益变动表.....	179
第六节	附注.....	180
第七节	中期财务报告.....	187

第十三章 或有事项..... 193

第一节	或有事项概述.....	193
第二节	或有事项的确认和计量.....	194
第三节	或有事项会计的具体应用.....	197
第四节	或有事项的列报.....	204

第十四章 非货币性资产交换..... 206

第一节	非货币性资产交换的认定.....	206
第二节	非货币性资产交换的确认和计量.....	208
第三节	非货币性资产交换的会计处理.....	211

第十五章 债务重组..... 218

第一节	债务重组的定义和重组方式.....	218
第二节	债务重组的会计处理.....	219

第十六章 政府补助..... 228

第一节	政府补助概述.....	228
第二节	政府补助的会计处理.....	228

第十七章 借款费用..... 232

- 第一节 借款费用概述..... 232
- 第二节 借款费用的确认..... 234
- 第三节 借款费用的计量..... 237

第十八章 股份支付..... 241

- 第一节 股份支付概述..... 241
- 第二节 股份支付的确认和计量..... 243
- 第三节 股份支付的应用举例..... 255

第十九章 所得税..... 259

- 第一节 所得税概述..... 259
- 第二节 资产、负债的计税基础及暂时性差异..... 260
- 第三节 递延所得税负债及递延所得税资产的确认..... 264
- 第四节 所得税费用的确认和计量..... 270

第二十章 外币折算..... 276

- 第一节 记账本位币的确定..... 276
- 第二节 外币交易会计处理..... 279
- 第三节 外币财务报表折算..... 281

第二十一章 租赁..... 288

- 第一节 租赁概述..... 288

第二节 承租人和出租人的会计处理.....	290
第三节 售后租回交易.....	296

第二十二章 会计政策、会计估计变更和差错更正.....301

第一节 会计政策及其变更.....	301
第二节 会计估计及其变更.....	305
第三节 前期差错及其更正.....	306

第二十三章 310

资产负债表日后事项.....	310
第一节 资产负债表日后事项概述.....	310
第二节 调整事项的会计处理.....	311
第三节 非调整事项的会计处理.....	315

第二十四章 企业合并 320

第一节 企业合并概述.....	320
第二节 同一控制下企业合并的处理.....	321
第三节 非同一控制下企业合并的处理.....	324

第二十五章 合并财务报表..... 348

第一节 合并财务报表概述.....	348
第二节 合并范围的确定.....	349
第三节 合并财务报表编制的前期准备事项及其程序.....	350

第四节	长期股权投资与所有者权益的合并处理（同一控制下）.....	355
第五节	长期股权投资与所有者权益的合并处理（非同一控制下）.....	356
第六节	内部商品交易的合并处理.....	359
第七节	内部债权债务的合并处理.....	363
第八节	内部固定资产交易的合并处理	365
第九节	内部无形资产交易的合并处理	367
第十节	所得税会计相关的合并处理.....	368
第十一节	合并现金流量表的编制.....	370
第十二节	本期增加子公司和减少子公司的合并处理	372

第二十六章 每股收益 374

第一节	基本每股收益和稀释每股收益	374
第二节	每股收益的列报.....	378

第一章 总论

第一节 会计概述

考点 会计的定义和作用

表 1-1 会计的定义和作用

项目		内容
会计	定义	会计是以货币为主要计量单位,反映和监督一个单位经济活动的一种经济管理工作
	作用	会计是现代企业的一项重要的基础性工作,通过一系列会计程序,提供决策有用的信息,并积极参与经营管理决策,提高企业经济效益,服务于市场经济的健康有序发展。具体来说,主要包括以下几个方面: (1) 会计有助于提供决策有用的信息,提高企业透明度,规范企业行为; (2) 会计有助于企业加强经营管理,提高经济效益,促进企业可持续发展; (3) 会计有助于考核企业管理层经济责任的履行情况

【例 1-1】(单选题) 会计是以货币为主要计量单位,反映和监督一个单位的()的一种经济管理工作。

- A. 财务状况 B. 经营成果 C. 经济活动 D. 现金流量

【参考答案】C

【解析】会计是以货币为主要计量单位,反映和监督一个单位经济活动的一种经济管理工作,选项 C 正确。

第二节 会计基本假设与会计基础

考点1 会计基本假设

表 1-2 会计基本假设

项目		内容
会计基本假设	会计主体	会计主体,是指企业会计确认、计量和报告的空间范围。为了向财务报告使用者反映企业财务状况、经营成果和现金流量,提供对其决策有用的信息,会计核算和财务报告的编制应当集中于反映特定对象的活动,并将其与其他经济实体区别开来,才能实现财务报告的目标

（续表）

项目	内容
会计基本假设	会计主体 在会计主体假设下，企业应当对其本身发生的交易或者事项进行会计确认、计量和报告，反映企业本身所从事的各项生产经营活动。明确界定会计主体是开展会计确认、计量和报告工作的重要前提
	持续经营 持续经营，是指在可以预见的将来，企业将会按当前的规模和状态继续经营下去，不会停业，也不会大规模削减业务。在持续经营前提下，会计确认、计量和报告应当以企业持续、正常的生产经营活动为前提
	会计分期 会计分期，是指将一个企业持续经营的生产经营活动划分为一个个连续的、长短相同的期间。会计分期的目的，在于通过会计期间的划分，将持续经营的生产经营活动划分成连续、相等的期间，据以结算盈亏，按期编报财务报告，从而及时向财务报告使用者提供有关企业财务状况、经营成果和现金流量的信息。 在会计分期假设下，企业应当划分会计期间，分期结算账目和编制财务报告。会计期间通常分为年度和中期。中期，是指短于一个完整的会计年度的报告期间
	货币计量 货币计量，是指会计主体在财务会计确认、计量和报告时以货币计量，反映会计主体的生产经营活动。 在有些情况下，某些影响企业财务状况和经营成果的因素，往往难以用货币来计量，但这些信息对于使用者决策来讲也很重要，为此，企业可以在财务报告中补充披露有关非财务信息来弥补上述缺陷

【例 1-2】（多选题）下列组织可以作为一个会计主体进行核算的有（ ）。

- A. 母公司及其子公司组成的企业集团 B. 分公司
C. 销售部门 D. 独资企业

【参考答案】ABCD

【解析】会计主体是指企业会计确认、计量和报告的空间范围。在会计主体假设下，企业应当对其本身发生的交易或者事项进行会计确认、计量和报告，反映企业本身所从事的各项生产经营活动，选项均正确。

考点2 会计基础

表 1-3 会计基础

项目	内容
权责发生制	企业会计的确认、计量和报告应当以权责发生制为基础。 权责发生制基础要求，凡是当期已经实现的收入和已经发生或应当负担的费用，无论款项是否收付，都应当作为当期的收入和费用，计入利润表；凡是不属于当期的收入和费用，即使款项已在当期收付，也不应当作为当期的收入和费用
收付实现制	收付实现制是与权责发生制相对应的一种会计基础，它是以收到或支付的现金作为确认收入和费用等的依据。 目前，我国的行政单位会计采用收付实现制，事业单位会计除经营业务可以采用权责发生制外，其他大部分业务采用收付实现制

【例 1-3】(单选题) 关于会计基本假设与会计基础, 下列说法中不正确的是 ()。

- A. 法律主体一定是会计主体, 会计主体不一定是法律主体
- B. 在历史成本计价的基础上的资产折旧都是以持续经营假设为基础的
- C. 一般企业以收付实现制为基础
- D. 货币计量假设为历史成本计量奠定了基础

【参考答案】C

【解析】目前, 我国的行政单位会计采用收付实现制, 事业单位会计除经营业务可以采用权责发生制外, 其他大部分业务采用收付实现制。

第三节 会计信息质量要求

考点

会计信息质量要求

表 1-4 会计信息质量要求

项目		内容
可靠性	概念	可靠性要求企业应当以实际发生的交易或者事项为依据进行确认、计量和报告, 如实反映符合确认和计量要求的各项会计要素及其他相关信息, 保证会计信息真实可靠、内容完整
	具体内容	(1) 以实际发生的交易或者事项为依据进行确认、计量, 不得根据虚构的、没有发生的或者尚未发生的交易或者事项进行确认、计量和报告。 (2) 在符合重要性和成本效益原则的前提下, 保证会计信息的完整性, 其中包括应当编报的报表及其附注内容等应当保持完整, 不能随意遗漏或者减少应予披露的信息, 与使用者决策相关的有用信息都应当充分披露。 (3) 包括在财务报告中的会计信息应当是中立的, 无偏的
相关性	概念	相关性要求企业提供的会计信息应当与投资者等财务报告使用者的经济决策需要相关, 有助于投资者等财务报告使用者对企业过去、现在或者未来的情况作出评价或者预测
	具体内容	会计信息是否有用, 是否具有价值, 关键是要看其与使用者的决策需要是否相关, 是否有助于决策或者提高决策水平。相关的会计信息具有反馈价值和预测价值
可理解性	概念	可理解性要求企业提供的会计信息应当清晰明了, 便于投资者等财务报告使用者理解和使用
	具体内容	企业编制财务报告、提供会计信息的目的在于使用, 而要使使用者有效使用会计信息, 应当能让其了解会计信息的内涵, 看懂会计信息的内容, 这就要求财务报告所提供的会计信息应当清晰明了, 易于理解。只有这样, 才能提高会计信息的有用性, 实现财务报告的目标, 满足向投资者等财务报告使用者提供决策有用信息的要求

(续表)

项目		内容
可比性	概念	可比性要求企业提供的会计信息应当相互可比
	具体内容	包括两层含义： (1) 同一企业不同时期可比； (2) 不同企业相同会计期间可比
实质重于形式	概念	实质重于形式要求企业应当按照交易或者事项的经济实质进行会计确认、计量和报告，不仅仅以交易或者事项的法律形式为依据
	具体内容	企业发生的交易或事项在多数情况下，其经济实质和法律形式是一致的。但在有些情况下，会出现不一致。例如，以融资租赁方式租入的资产，以及企业按照销售合同销售商品但又签订了售后回购协议实现的收入等
重要性	概念	重要性要求企业提供的会计信息应当反映与企业财务状况、经营成果和现金流量有关的所有重要交易或者事项
	具体内容	在实务中，如果会计信息的省略或者错报会影响投资者等财务报告使用者据此作出决策的，该信息就具有重要性。重要性的应用需要依赖职业判断，企业应当根据其所处环境和实际情况，从项目的性质和金额大小两方面加以判断
谨慎性	概念	谨慎性要求企业对交易或者事项进行会计确认、计量和报告应当保持应有的谨慎，不应高估资产或者收益、低估负债或者费用
	具体内容	会计信息质量的谨慎性要求，需要企业在面临不确定性因素的情况下作出职业判断时，应当保持应有的谨慎，充分估计到各种风险和损失，既不高估资产或者收益，也不低估负债或者费用。另外谨慎性的应用也不允许企业设置秘密准备
及时性	概念	及时性要求企业对于已经发生的交易或者事项，应当及时进行确认、计量和报告，不得提前或者延后
	具体内容	在会计确认、计量和报告过程中贯彻及时性，一是要求及时收集会计信息，即在经济交易或者事项发生后，及时收集整理各种原始单据或者凭证；二是要求及时处理会计信息，即按照会计准则的规定，及时对经济交易或者事项进行确认或者计量，并编制财务报告；三是要求及时传递会计信息，即按照国家规定的有关时限，及时地将编制的财务报告传递给财务报告使用者，便于其及时使用和决策

【例 1-4】(2010 年单选题) 下列各项会计信息质量要求中，对相关性和可靠性起着制约作用的是 ()。

- A. 及时性 B. 谨慎性 C. 重要性 D. 实质重于形式

【参考答案】A

【解析】会计信息的价值在于帮助所有者或者其他各方利益相关者做出经济决策，具有时效性。即使是可靠、相关的会计信息，如果不及时提供，就失去了时效性，对于使用者的效率就大大降低，甚至不再具有实际意义。

第四节 会计要素及其确认与计量原则

考点1 会计要素及其确认

表 1-5 资产、负债及所有者权益

项目		内容
资产	概念	资产是指企业过去的交易或者事项形成的, 由企业拥有或者控制的, 预期会给企业带来经济利益的资源
	特征	(1) 资产预期会给企业带来经济利益; (2) 资产应为企业拥有或者控制的资源; (3) 资产是由企业过去的交易或者事项形成的
	确认条件	(1) 与该资源有关的经济利益很可能流入企业; (2) 该资源的成本或者价值能够可靠地计量
负债	概念	负债是指企业过去的交易或者事项形成的, 预期会导致经济利益流出企业的现时义务
	特征	(1) 负债是企业承担的现时义务; (2) 负债预期会导致经济利益流出企业; (3) 负债是由企业过去的交易或者事项形成的
	确认条件	(1) 与该义务有关的经济利益很可能流出企业; (2) 未来流出的经济利益的金额能够可靠地计量
所有者权益	概念	所有者权益是指企业资产扣除负债后, 由所有者享有的剩余权益。公司的所有者权益又称为股东权益
	来源构成	所有者权益的来源包括所有者投入的资本、直接计入所有者权益的利得和损失、留存收益等, 通常由股本(或实收资本)、资本公积(含股本溢价或资本溢价、其他资本公积)、盈余公积和未分配利润构成。商业银行等金融企业在税后利润中提取的一般风险准备, 也构成所有者权益
	确认条件	所有者权益体现的是所有者在企业中的剩余权益, 因此, 所有者权益的确认主要依赖于其他会计要素, 尤其是资产和负债的确认; 所有者权益金额的确定也主要取决于资产和负债的计量

表 1-6 收入、费用及利润

项目		内容
收入	概念	收入是指企业在日常活动中形成的、会导致所有者权益增加的、与所有者投入资本无关的经济利益的总流入