

CENTURY

21世纪普通高等院校系列规划教材

高级财务会计

Gaoji Caiwu Kuaiji

(第二版)

主 编 胡世强 曹明才 刘金彬



西南财经大学出版社

中国·成都

21世纪普通高等院校系列规划教材

高级财务会计

Gaoji Caiwu Kuaiji

(第二版)

主 编 胡世强 曹明才 刘金彬



西南财经大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

高级财务会计/胡世强,曹明才,刘金彬主编. 2版. —成都:西南财经大学出版社,2016.10

ISBN 978-7-5504-2680-1

I. ①高… II. ①胡…②曹…③刘 III. ①财务会计 IV. ①F234.4

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2016)第 253718 号

高级财务会计(第二版)

主 编:胡世强 曹明才 刘金彬

责任编辑:孙 婧

封面设计:杨红鹰 张姗姗

责任印制:封俊川

出版发行	西南财经大学出版社(四川省成都市光华村街55号)
网 址	http://www.bookcj.com
电子邮件	bookcj@foxmail.com
邮政编码	610074
电 话	028-87353785 87352368
照 排	四川胜翔数码印务设计有限公司
印 刷	四川森林印务有限责任公司
成品尺寸	185mm×260mm
印 张	15.75
字 数	360千字
版 次	2016年10月第2版
印 次	2016年10月第1次印刷
印 数	1—2000册
书 号	ISBN 978-7-5504-2680-1
定 价	35.00元

1. 版权所有,翻印必究。
2. 如有印刷、装订等差错,可向本社营销部调换。

21 世纪普通高等院校系列规划教材

编 委 会

名誉主任：丁任重

主 任：章道云

副 主 任（以姓氏笔画为序）：

王朝全 李成文 花海燕 赵鹏程 傅江景
蒋远胜

委 员（以姓氏笔画为序）：

王兆彪 王朝全 刘丁豪 刘 旺 江 渝
陈一君 邱云志 李成文 李兴荣 张旭辉
杨启智 吴秀敏 李益彬 花海燕 郑元同
卓武扬 季 辉 钟大辉 胡世强 赵晓鸿
赵鹏程 淳伟德 曹邦英 黄 萍 章道云
曾令秋 彭白桦 傅江景 蒋远胜 董洪清

总序

为推进中国高等教育事业可持续发展，经国务院批准，教育部、财政部启动实施了“高等学校本科教学质量与教学改革工程”（下面简称“质量工程”）。这是深入贯彻落实科学发展观、落实“把高等教育的工作重点放在提高质量上”的战略部署，在新时期实施的一项意义重大的本科教学改革举措。“质量工程”以提高高等学校本科教学质量为目标，以推进改革和实现优质资源共享为手段，按照“分类指导、鼓励特色、重在改革”的原则，加强课程建设，着力提升我国高等教育的质量和整体实力。为满足本科层次经济类、管理类教学改革与发展的需求，培养高素质有特色应用型创新型人才，迫切需要普通本科院校经管类教学部门开展深度合作，加强信息交流。值得庆幸的是，西南财经大学出版社给我们搭建了一个平台，协调组织召开了普通本科院校经管学院院长联席会议，就教学、科研、管理、师资队伍建设、人才培养等方面的问题进行了广泛而深入的研讨。

为了切实推进“质量工程”，第一次联席会议将“课程、教材建设与资源共享”作为讨论、落实的重点。与会人员对普通本科的教材内容建设问题进行了深入探讨，认为目前各高校使用的教材存在实用性和实践性不强、针对性不够等问题，需要编写一套高质量的普通本科教材，以促进课程体系和教学体系的合理构建，推动教学内容和教学方法的创新，形成具有鲜明特色的教学体系，以利于普通本科教育的可持续发展。通过充分的研讨和沟通，与会人员一致同意，共同打造切合教育改革潮流、深刻理解和把握普通本科教育内涵特征、贴近教学需求的高质量的21世纪普通高等院校系列规划教材。鉴于此，本编委会与西南财经大学出版社合作，组织了二十余所院校的教师共同编写本系列规划教材。

本系列规划教材编写的指导思想是：在适度的基础知识与理论体系覆盖下，针对普通本科院校学生的特点，夯实基础，强化实训。编写时，一是注重教材的科学性和前沿性，二是注重教材的基础性，三是注重教材的实践性，力争使本系列教材做到“教师易教，学生乐学，技能实用”。

本系列规划教材以立体化、系列化和精品化为特色，包括教材、辅导读物、讲课课件、案例及实训等；同时，力争做到“基础课横向广覆盖，专业课纵向成系统”；力争把每本教材都打造成精品，让多数教材能成为省级精品课教材、部分教材成为国家级精品课教材。

为了编好本系列教材，在西南财经大学出版社的支持下，经过多次磋商和讨论成立了由西南财经大学副校长、博士生导师丁任重教授任名誉主任，章道云教授任主任，王朝全教授、李成文教授、花海燕教授、赵鹏程教授、傅江景教授、蒋远胜教授任副主任，二十余所院校的专家教授任委员的编委会。

在编委会的组织、协调下，该系列教材由各院校具有丰富教学经验并有教授或副教授职称的教师担任主编，由各书主编拟订大纲，经编委会审核后再编写。同时，每一种教材均吸收多所院校的教师参加编写，以集众家之长。自2008年启动以来，经几年的打造，现已出版了公共基础、工商管理、财务与会计、旅游管理、电子商务、国际商务、专业实训、金融、综合类九大系列七十余种教材。该系列教材出版后，社会反响好，有九种获评四川省“十二五”规划教材，有多种成为省级精品课程教材。

下一步根据各院校的教学需要，还将做两件事：一是结合转变教学范式，按照理念先进（体现人才培养的宽口径、厚基础、重创新的现代教育理念）、特色鲜明（体现科学发展观要求的学科特色、人才质量水平和转变教学范式的最新成果）、理论前沿（体现学科行业新知识、新技术、新成果和新制度）、立体化建设（基于网络与信息技术支持，形成一本主教材加与之配套的数字化资源、以辅助教学的网络平台提供创新型教学服务为支撑的内容产品体系）、模块新颖（教材应充分利用现代教育技术创新内容结构体系，以利于进行更加生动活泼的教学，引导学生利用各种网络资源促进自主学习和个性化学习，兼具“客观化教材”“开放性索引”“研究性资料”和“实践性环节”的功能）的要求，引进先进的教材编写模块来修订、完善已出版的教材；二是重点补充规划旅游类、实训类教材。

希望经多方努力，力争将此系列教材打造成适应教学范式转变的高水平教材。在此，我们对各学院领导的大力支持、各位作者的辛勤劳动以及西南财经大学出版社的鼎力相助表示衷心的感谢！

21世纪普通高等院校系列规划教材编委会

2013年4月

第二版前言

高级财务会计是会计学专业的主干专业课程，是中级财务会计的延续与拓展，其内容与中级财务会计的内容一起形成完整的财务会计理论体系、方法体系和技能体系，是从事会计职业必备的专业知识和基本技能。该课程内容与我国会计改革及会计准则联系紧密。

2012年，我们遵循最新的39项《企业会计准则》以及《企业会计准则——应用指南》，以国内外最新的会计理论为基础，结合我国会计、财务、税收、金融、财政等改革的最新成果，按照高级财务会计的教学规律，编制了本教材，全面系统地阐述了高级财务会计的基本理论、基本知识和基本技能。

第一版出版至今，我国会计、税收、金融等领域进行了较大副度的改革，2014年财政部发布了两个新的准则《企业会计准则第39号——公允价值计量》《企业会计准则第40号——合营安排》，修订了3个会计准则《企业会计准则第30号——财务报表列报》《企业会计准则第9号——职工薪酬》《企业会计准则第33号——合并财务报表》，并对《企业会计准则——基本准则》进行了相应的修订；同时财政部陆续发布了《企业会计准则解释第5号》《企业会计准则解释第6号》《企业会计准则解释第7号》，加之我国税收“营业税改增值税”的正式实施，等等。这些改革不仅给企业会计实务带来了变化，也对高校的高级财务会计教学提出了新的要求，进而要求我们的教材必须适应这些变化。

根据会计环境的变化，加之对高级财务会计教学规律的进一步认识，我们对本教材进行了全面修订，形成了《高级财务会计》（第二版）。

目前，我国会计理论界对高级财务会计的含义及内容并没有统一的界定，而企业会计实务中也并没有严格将财务会计区分为中级财务会计和高级财务会计。但从会计教学规律、知识的循序渐进、中级财务会计和高级财务会计的具体研究对象来看，分开是必要且必须的。

我们以培养应用型会计人才目标为出发点，根据高级财务会计课程在应用型大学会计学专业课程体系中的地位，依据我国最新的企业会计准则、税收、金融、财政等政策规范以及国际财务报告准则等国际会计规范，借鉴国内外财务会计理论研究的新成果和新经验，在紧密结合我国企业会计实务的基础上确定了本教材的基本框架和具体内容，并全面系统地阐述了高级财务会计的基本理论、基本知识和基本技能。

我们认为，高级财务会计应当定位在：中级财务会计的延续、补充和拓展，既以传统的财务会计理论与方法为理论基础，又随着社会经济的不断发展而拓展新的会计

理论。它是以一般企业没有或者不经常发生的特殊经济业务为对象进行会计确认、计量、记录和报告的会计学科。通过高级财务会计的学习，学生们可以“拾遗补缺”，全面、系统、完整地掌握财务会计的全部内容、方法和技能，以适应企业对会计人才知识结构、能力结构和技能水平的要求。

所以，本教材突出了高级财务会计的显著特征：特殊性、例外性、公允价值的广泛应用、非系统性、实务性、发展性。

我们在编写过程中注重会计理论与会计实务的结合，力求能体现系统性与专题性并重、现实性与前瞻性兼顾、中国国情与国际惯例相结合；既要注意与中级财务会计的衔接与拓展，又要注重高级财务会计本身的科学性与完整性，更要突出高级财务会计的重点与难点。

本教材分为四篇十四章。第一篇介绍高级财务会计的基本理论；第二篇介绍企业特殊交易或者事项的会计核算，包括投资性房地产、或有事项、借款费用、所得税、会计政策、会计估计变更和差错更正、资产负债表日后事项、非货币性资产交换、债务重组、租赁、股份支付等会计核算理论与方法；第三篇介绍外币折算的理论与核算方法；第四篇介绍企业合并及合并报表的理论及方法。

胡世强和曹明才对本书进行了全面的修订工作。

本书由成都大学（成都学院）胡世强教授、曹明才副教授、刘金彬副教授担任主编，李黛珏担任副主编。本教材具体写作分工如下：胡世强教授撰写第1、2、3、4、6、7、8、9章；李黛珏撰写第5章；曹明才撰写第13、14章；刘金彬撰写第10、11、12章。最后由胡世强对全书进行了修改、补充和总纂定稿工作。

由于编者水平有限，加之我国会计改革正在深入进行，书中难免有疏漏和不足，恳请广大读者批评、指正。

胡世强

2016年8月于成都光华村

前言

高级财务会计是会计学专业主干专业课程，是中级财务会计的延续与拓展，其内容与中级财务会计的内容一道形成完整的财务会计理论体系、方法体系和技能体系，是从事会计职业必备的专业知识和基本技能。该课程与我国会计改革及会计准则紧密相连。

目前，我国会计理论界对高级财务会计的含义及内容并没有统一的界定，而企业会计实务中也并没有严格将财务会计区分为中级财务会计和高级财务会计。但从会计教学规律、知识的循序渐进来讲、从中级财务会计和高级财务会计的具体研究对象来看，分开是必要的。

我们以培养应用型会计人才目标为出发点，根据高级财务会计课程在应用型大学会计学专业课程体系中的地位，依据我国最新的企业会计准则、税收、金融、财政等政策规范以及国际财务报告准则等国际会计规范，借鉴国内外财务会计理论研究的新成果和新经验，在紧密结合我国企业会计实务的基础上确定了本教材的基本框架和具体内容，并全面系统地阐述了高级财务会计的基本理论、基本知识和基本技能。

我们认为，高级财务会计应当如此定位：是中级财务会计的延续、补充和拓展，既以传统的财务会计理论与方法为理论基础，又随着社会经济的不断发展而拓展新的会计理论。它是以一般企业没有或者不经常发生的特殊经济业务为对象进行会计确认、计量、记录和报告会计学科。通过高级财务会计的学习，学生们“拾遗补缺”，全面、系统、完整地掌握财务会计的全部内容、方法和技能，适应企业对会计人才知识结构、能力结构和技能水平的要求。

所以，本教材突出了高级财务会计的显著特征：①特殊性；②例外性；③公允价值的广泛应用；④非系统性；⑤实务性；⑥发展性。

我们在编写过程中注重会计理论与会计实务的结合，力求能体现系统性与专题性并重、现实性与前瞻性兼顾、中国国情与国际惯例相结合；既要注意与中级财务会计的衔接与拓展，又要注重高级财务会计本身的科学性与完整性，更要突出高级财务会计的重点与难点。

本教材分为四篇十四章。第一篇介绍高级财务会计的基本理论；第二篇介绍企业特殊交易或者事项的会计核算，包括投资性房地产、或有事项、借款费用、所得税、会计政策、会计估计变更和差错更正、资产负债表日后事项、非货币性资产交换、债务重组、租赁、股份支付等会计核算理论与方法；第三篇介绍外币折算的理论与核算方法；第四篇介绍企业合并及合并报表的理论及方法。

本书由胡世强、曹明才、刘金彬担任主编，李黛珏担任副主编，具体写作分工如下：胡世强教授撰写第1、2、3、4、6、7、8、9章；李黛珏撰写第5章；刘金彬撰写第10、11、12章；曹明才撰写第13、14章。最后由胡世强对全书进行了修改、补充和总纂定稿。

由于编者水平有限，加之我国会计改革正在深入进行，书中难免有疏漏和不足之处，恳请广大读者批评指正。

胡世强

2012年8月于成都光华村

目录

第一篇 高级财务会计的基本理论

第1章 绪论	(3)
1.1 高级财务会计的含义及其特征	(3)
1.2 高级财务会计的理论基础	(5)
1.3 高级财务会计的内容及研究方法	(7)
思考题	(8)

第二篇 企业特殊经济业务或事项的会计核算

第2章 投资性房地产核算	(11)
2.1 投资性房地产的内涵及特征	(11)
2.2 投资性房地产的确认与会计处理方法	(12)
2.3 投资性房地产的初始计量	(14)
2.4 投资性房地产的后续计量	(16)
2.5 投资性房地产转换	(17)
2.6 投资性房地产的处置	(21)
思考题	(23)
第3章 或有事项核算	(24)
3.1 或有事项的内涵及特征	(24)
3.2 或有事项的确认与计量	(26)
3.3 或有事项的会计处理	(30)
3.4 或有事项的披露	(37)

思考题	(37)
第4章 借款费用核算	(38)
4.1 借款费用的内涵	(38)
4.2 借款费用的确认	(39)
4.3 借款费用的计量	(42)
思考题	(47)
第5章 所得税会计核算	(48)
5.1 所得税会计概述	(48)
5.2 资产与负债的计税基础	(50)
5.3 暂时性差异	(54)
5.4 递延所得税的确认和计量	(56)
5.5 所得税费用的确认和计量	(61)
思考题	(65)
第6章 会计政策、会计估计变更和差错更正核算	(66)
6.1 会计政策及其变更的会计处理	(66)
6.2 会计估计及其变更的会计处理	(74)
6.3 前期差错及其更正的会计处理	(77)
思考题	(82)
第7章 资产负债表日后事项核算	(83)
7.1 资产负债表日后事项的内涵	(83)
7.2 资产负债表日后调整事项的会计处理	(86)
7.3 资产负债表日后非调整事项的会计处理	(92)
思考题	(95)

第8章 非货币性资产交换核算	(96)
8.1 非货币性资产交换的认定	(96)
8.2 非货币性资产交换的确认与计量	(97)
8.3 涉及单项非货币性资产交换的会计处理	(98)
8.4 涉及多项非货币性资产交换的会计处理	(103)
思考题	(108)
第9章 债务重组核算	(109)
9.1 债务重组的内涵及方式	(109)
9.2 债务重组的会计处理	(111)
9.3 债务重组的披露	(120)
思考题	(121)
第10章 租赁会计核算	(122)
10.1 租赁的内涵与分类	(122)
10.2 经营租赁的会计处理	(125)
10.3 融资租赁的会计处理	(133)
思考题	(150)
第11章 股份支付核算	(151)
11.1 股份支付概述	(151)
11.2 股份支付的确认和计量	(153)
思考题	(167)

第三篇 外币折算

第12章 外币折算	(171)
12.1 与外币折算相关的概念	(171)

12.2	外币交易会计核算	(174)
12.3	外币报表折算	(181)
	思考题	(185)

第四篇 企业合并及合并报表

第13章	企业合并会计核算	(189)
13.1	企业合并概述	(189)
13.2	同一控制下企业合并的会计处理	(191)
13.3	非同一控制下企业合并的会计处理	(198)
	思考题	(203)

第14章	企业合并报表	(204)
14.1	合并财务报表概述	(204)
14.2	合并资产负债表、合并利润表与合并所有者权益变动表的编制	(212)
14.3	合并现金流量表的编制	(233)
14.4	报告期内增减子公司的合并处理	(237)
	思考题	(239)

参考文献		(240)
-------------	--	-------

第1章 绪论

1.1 高级财务会计的定义及其特征

高级财务会计的定义

第一篇

高级财务会计的基本理论

高级财务会计的定义：高级财务会计是指企业在日常会计核算的基础上，对特殊交易或事项进行确认、计量和报告的行为。

高级财务会计的特征：1. 特殊性：高级财务会计处理的交易或事项具有特殊性，如合并报表、外币折算等。2. 重要性：高级财务会计处理的交易或事项对企业财务状况和经营成果具有重要影响。3. 复杂性：高级财务会计处理的交易或事项往往涉及复杂的会计处理程序。

高级财务会计的作用：1. 提供决策依据：高级财务会计提供的信息是企业管理层和投资者进行决策的重要依据。2. 反映企业真实财务状况：高级财务会计能够更准确地反映企业的财务状况和经营成果。3. 提高会计信息质量：高级财务会计通过严格的确认、计量和报告程序，提高了会计信息的质量和可靠性。

高级财务会计的确认原则：1. 客观性原则：高级财务会计的确认必须以客观事实为依据。2. 相关性原则：高级财务会计的确认应当与企业的经营决策和投资者的利益密切相关。3. 谨慎性原则：高级财务会计的确认应当遵循谨慎性原则，不得高估资产或收益，不得低估负债或费用。

高级财务会计的计量原则：1. 历史成本原则：高级财务会计的计量应当以历史成本为基础。2. 公允价值原则：高级财务会计的计量应当采用公允价值。3. 可变现净值原则：高级财务会计的计量应当采用可变现净值。

高级财务会计的报告原则：1. 及时性原则：高级财务会计的报告应当及时。2. 完整性原则：高级财务会计的报告应当完整。3. 清晰性原则：高级财务会计的报告应当清晰。4. 可比性原则：高级财务会计的报告应当具有可比性。

高级财务会计的确认、计量和报告程序：1. 确认：高级财务会计的确认应当遵循确认原则。2. 计量：高级财务会计的计量应当遵循计量原则。3. 报告：高级财务会计的报告应当遵循报告原则。

第1章 绪论

1.1 高级财务会计的含义及其特征

1.1.1 高级财务会计的含义

1. 财务会计的整体含义及层次

财务会计 (Financial Accounting) 是以公认的会计准则为准绳, 运用会计核算的基本原理, 主要是对会计主体已经发生的所有经济业务及会计事项, 采用一套公认、规范的确认为、计量、记录和报告的会计处理程序和方法, 通过一套通用的、标准的财务报表, 定期为财务会计信息使用者, 特别是企业的外部使用者提供真实、公正、客观的财务会计信息的会计信息系统。所以, 财务会计又称为对外报告会计 (外部会计)。

从企业会计实务看, 财务会计涵盖了企业所有的经济活动或事项, 既包括大多数企业共有的经济业务或事项, 也包括企业发生的特殊、不常见经济业务或事项, 也涉及特殊企业 (行业) 的经济业务或事项。

但从会计理论研究和高等会计教育规律出发, 财务会计应当分为三个层次进行研究和教学。

第一层次, 初级财务会计 (会计学原理), 是财务会计的入门课程, 主要研究会计的基本理论、基本方法和基本技能, 从凭证、账簿到报表的会计核算技能程序与方法。

第二层次, 中级财务会计, 主要围绕通用的财务报表的组成要素及编制展开, 研究一般企业共有的经济业务及事项的会计确认、计量、记录及报告。

第三层次, 高级财务会计, 主要研究中级财务会计没有涵盖的其他经济业务及事项以及今后可能发生的新的经济业务或事项的会计确认、计量、记录及报告。

2. 高级财务会计的内涵

目前, 我国对高级财务会计的定义和涉及的范围并没有形成统一的定论。本书从培养应用型会计人才的目标出发, 将高级财务会计定义如下: 高级财务会计是建立在中级财务会计基础之上但内容更为复杂、特殊的一个会计领域, 它的内容会随着会计环境的变化而不断更新。它是利用财务会计基本理论和方法, 同时也利用某些例外原则, 以一般企业不常发生的特殊经济业务或事项为对象进行会计确认、计量、记录和报告, 为会计信息使用者提供财务会计信息的会计信息系统。