

Modern

Advanced Accounting(9ed)

当代会计经典教材译丛

[美]E.约翰·拉森(E. John Larsen) 著

戴德明 主译

现代高级会计 第9版

本书可以用作一学期或两季度课程的教材，或者作为学习会计准则、技术公告的参考资料。全书重点关注财务会计概念及其在企业和非营利组织中的应用，还用大量笔墨讨论了有关合伙企业、联营企业等特定会计实体的会计问题以及关于国际会计标准的前沿问题。



经济科学出版社
Economic Science Press

当代会计经典教材译丛

现代高级会计

Modern Advanced Accounting

(第9版)

Ninth Edition

[美] E. 约翰·拉森 著

E. John Larsen

戴德明 主译

经济科学出版社

责任编辑：朱 丹
责任校对：杨 海 王肖楠
技术编辑：王世伟

现代高级会计

[美] E. 约翰·拉森 著

E. John Larsen

戴德明 译

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址：北京海淀区阜成路甲 28 号 邮编：100036

总编室电话：88191217 发行部电话：88191540

网址：www.esp.com.cn

电子邮件：esp@esp.com.cn

天宇星印刷厂印刷

海跃装订厂装订

787×1092 16 开 48.75 印张 1000000 字

2006 年 4 月第一版 2006 年 4 月第一次印刷

ISBN 7-5058-5085-7/F·4357 定价：75.00 元

(图书出现印装问题，本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

前 言

2001年6月是财务会计领域和预算会计领域具有里程碑意义的一个月；6月30日，关于企业合并会计处理中是否准许使用权益结合法的争论终于画上了句号；同时，经过重大修订的州和地方政府财务报告制度，开始适用于自6月15日或其后开始的会计年度。《现代高级会计》第九版将会详尽介绍这些动态。

本书可以用作一学期或两季度课程的教材，或者作为学习会计准则、技术公告的参考资料。全书重点关注财务会计概念及其在企业和非营利组织中的应用，还用大量笔墨讨论了有关合伙企业、联营企业等特定会计实体的会计问题以及关于国际会计标准的前沿问题。

本版仍然强调通过案例分析来深入理解会计和伦理问题，有些案例还要求学生上网研读指定的参考资料。本书还增加了一些要求学生跨专业思考的综合案例，以帮助读者形成有助于拓宽会计思维方式的广博的知识面。例如，案例1.2要求学生评价，与马库斯·奥里利厄斯·安东尼厄斯（Marcus Aurelius Antoninus）的《沉思录》（Meditations）相比，AICPA、FEI和IMA的道德规范有什么作用；案例1.12，要求学生在虚假财务报告中辨认出“秘密准备”；案例12.3要求学生分析上市公司的信息披露与财务会计准则委员会的133号公告——“衍生工具和套期活动会计”的披露要求是否一致。

与以前的版本一样，第九版《现代高级会计》收录了AICPA、FEI和IMA的道德规范、SEC的会计与审计实务公告摘要、上市公司财务报告评论以及术语表。

第九版的特色

第九版《现代高级会计》具有以下特色：

- 不再花费大量笔墨讨论权益结合法，而是将其作为参考文献放到第5章的附录中。

- 删去了第八版中关于权益结合型企业的合并报表内容，这些章节经缩略后列入第 19 章。
- 讨论和解释了部分财务会计准则委员会 (FASB) 公告和政府会计准则委员会 (GASB) 公告：
 - 财务会计准则委员会公告第 141 号——“企业合并”，第 5 章；
 - 财务会计准则委员会公告第 142 号——“商誉和其他无形资产”，第 5 章；
 - 财务会计准则委员会公告第 144 号——“长期资产的处置和减值会计”，第 13 章；
 - 政府会计准则委员会公告第 33 号——“非交易事项的会计和报告”，第 19 章；
 - 政府会计准则委员会公告第 34 号——“国家和地方政府的基本财务报告和管理建议及分析”，第 17~19 章；
 - 政府会计准则委员会公告第 35 号——“公立学院和大学的基本财务报告和管理建议及分析”，第 19 章；
 - 政府会计准则委员会公告第 37 号——“州和地方政府的基本财务报告和和管理建议及分析：文件汇编”，第 19 章；
 - 政府会计准则委员会公告第 38 号——“通用财务报告的附注披露”，第 19 章。
- 第 6 章讨论了财务会计准则公告“具有债务、权益或双重特征的金融工具的会计处理”。
- 第 11 章介绍了国际会计准则委员会的动态。
- 第 11 章大量引用了美国财务会计准则委员会的会计准则比较项目研究报告：“关于国际会计准则和美国公认会计原则之间异同的报告”。
- 第 11 章的一个图表概括了财务会计公告第 133 号“衍生金融工具和套期保值会计”中提出的复杂衍生工具会计准则。
- 第 13 章中解读了麦格劳·希尔 (McGraw-Hill) 有限公司的财务报表，第 16 章解读了肯尼斯 (Kenneth T.) 和艾琳·诺里斯 (Eileen L. Norris) 基金的解释性财务报表。

篇章结构

我们认为，把全部 19 章中的 18 章内容围绕五个主题组织起来既便于作者的表达，也有助于师生的理解。以下是关于这五个主题的简要描述。

第一部分：合伙企业和分支机构的会计处理 (第 2 章至第 4 章)

第 1 章讨论会计职业道德问题，接下来介绍合伙企业、合营企业和分支机构

的会计原则和会计程序。合伙企业和合营企业主要在第2章和第3章中讨论,使学生的知识面从对合伙企业基本概念延伸到合伙利益共享、权益分配和企业清算等更为复杂的方面。第4章主要讨论了总公司与分支机构之间的关系和母公司编制的财务报表,这是理解第6章中的合并财务报表的逻辑基础。

第二部分:企业合并和合并财务报表 (第5章至第10章)

第5章至第10章的内容把学生从合并日合并会计报表的编制这样一个不太复杂的问题引入了合并日后合并会计报表这个更为棘手的问题。在第6章至第10章中还适时地讨论了财务会计准则委员会(FASB)提出的公告“合并财务报表:目的和方法”。

第三部分:国际会计:分部报告、中期财务报告、递交给证券交易委员会的报告 (第11章至第13章)

第11章和第12章强调了国际会计准则委员会和证监会国际组织日益增长的影响力和重要性,讨论了很多复杂的问题。第13章中分析的三个话题与第11章和第12章的内容有间接的联系,所以也放在这部分讨论。

第四部分:受托人的会计处理 (第14章和第15章)

此部分包含“破产、清算和重组”以及“财产与信托”两章内容。尽管有些教师在他们的授课计划里没有包括这些内容,但是笔者认为这些内容对那些希望进行这些业务的人们来说是很重要的。许多会计师在当今的经济环境下都必须能够帮助客户解决破产、清算、重组和财产信托会计的问题。

第五部分:非企业组织会计 (第16章至第19章)

从第17章到第19章,学生从政府部门总基金到其他政府类型基金会计和财务报告的列示问题展开到其所有权和受托基金全面年度财务报告问题。第16章没有详述特定类型的非营利组织,而是概述了有关此类型组织的会计和报告问题;第19章,学生们学习了阐述一个城市财务报告的一期《会计师杂志》。

复习题、练习题、案例分析和实例应用

每章最后的学习和作业材料被分为四个部分:复习题、练习题、案例分析和实例应用。大部分章节后面的材料都被笔者在课堂上测试过。

复习题可以被学生用来自我测试，或是用作衡量他们对每一章重点的理解的工具。

通常包含特定知识点或话题的一道练习题不需要很复杂的计算过程。老师可以用这些练习补充那些比较难的作业，用作课堂讨论和测试。

案例分析需要逻辑推理，通常不带有或很少带有量化的数据。学生们在案例研究中要分析企业境况，运用会计准则，提出或评价一项行为，但是不需要编制冗长的工作底稿或是处理大规模的会计数据。案例研究被证明是一种激励学生参与到有争议的会计问题和道德问题讨论中的有效方法。

在每一章中的理论分析部分提到的概念性问题在每章后用几个实例应用表示出来，可能用于一门单独课程的内容不到这些实例应用中的1/3，因此，可以每学期使用不同的实例应用作为家庭作业。

第九版的辅助材料

同以前的版本一样，《现代高级会计》为学生和老师提供了全面、大量的辅助材料。

针对学生

1. 学习指南/工作底稿 (0072502932)，这份材料学生可以购买到。笔者编写的这个学习指南通过提供及时的反馈信息来帮助学生衡量他们的学习情况。它包含了每一章重点的概要，一些客观题、小练习和一个案例。每章学习指南的最后提供了这些问题、练习和案例的答案以帮助学生们评价他们对内容的理解。

学习指南中还包含了对于那些问题的会计工作底稿。在这些工作底稿里已经填列有组织的名称、问题的序号、许多标题以及一些初步的数据（比如试算平衡表）等内容，这是为了节省学生的时间，方便老师评价。

2. 参考答案，很多练习和实例应用都附了参考答案。在这版《现代高级会计》中，练习和实例应用都有核对用的数据。这些数据是用来帮助学生在解决难题和发现错误时确认中间数据的。

针对老师

1. 由笔者编写的教师材料指南 (0072502924)，是一份用来帮助教师准备作业和课堂教学材料的辅助工具。笔者编写这份材料的目的是为了帮助老师使他们的工作更容易，时间利用效率更高，这样，学生的学习也会得到提高。

解题手册也是教师材料指南的一部分。这份解题指南包含了书中所有复习题、练习、案例和难点的答案。另外，在每章的开头，还有一些简短的摘要、时间限制和每个问题的难度，这些是用来帮助老师选择对于范围、水平和重点的不同要求而最能适应他们的课程的题目。

2. 试题库 (0072502940) 也是由笔者编写的，是根据每章内容安排的测试材

料，可以免费获得。它包含了判断题、选择题、简答题和每章一个案例。老师们会发现这本小册子是组织考试题的有用资料，因为他们可以根据课程安排突出那些话题或是章节。所有问题、难点和案例都有完整的答案。

3. 电子版试题库 (0072502959)，是试题库的电子版，是由 Brownstone Diploma shell 公司发行的。它可以用来制定相同测试的不同版本，改变答案的顺序、编写，增加问题和开展网上测试。

4. 书中的许多难题有答案幻灯片 (Solution Transparencies) (0072502916)。许多老师认为使用幻灯片是按所需组织和形式表现答案的有效方法。

5. 一个关于本书的新的网站，包括这本书的校正、PPT (Power Point) 幻灯片、教师材料指南和相关链接等内容。网址是：www.mhhe.com/Larsen9e。

一项个人说明

笔者对于企业合并中禁用权益结合法感到特别高兴。1970 年，在注册会计师协会加利福尼亚协会的一次会议上，关于一项征求意见稿——就是最终的会计原则委员会 (APB) 第 16 号意见书“企业合并”——的讨论中，只有笔者一人投票赞成废止权益结合法的会计处理，最后得到了支持。

致 谢

我非常感谢以下这些在写成这本第九版《现代高级会计》的过程中起到关键作用的人们：

- 我亲爱的妻子——凯思琳 (Kathleen.)，她对于第九版的热情——在第七版的创作中她已经帮助过我——使她能在繁忙的工作中抽出时间来帮助校对和对各章问题的内容提出建议。
- 和我一起工作的欧文/麦格劳·希尔 (Irwin/McGraw-Hill) 的主要的编辑们：主编——斯图尔特·迈特森 (Stewart Mattson)，他对这个版本提出了很多创新性的建议；协调编辑——希瑟·萨博 (Heather Sabo)，他认真地处理了最初的手稿，一直很热情且耐心地和那些版权所有者们关于授权问题进行协商，控制整体逻辑上的问题，等等。
- 麦格劳·希尔/欧文关于这本书的工作小组：市场经理——瑞奇·科拉萨 (Rich Kolasa)、市场专家——梅里莎·拉门 (Melissa Larmmon)、项目经理——纳塔利·拉法特 (Natalie Ruffatto)、设计人员——劳里·恩特林格 (Laurie Entringer)、作品总负责人——吉娜·汉格斯 (Gina Hangos) 和辅助材料协调人员——马修·佩里 (Matthew Perry)，感谢他们的投入、耐心和职业精神。
- 财务会计准则委员会 (FASB) 和政府会计准则委员会 (GASB)，感谢他们允许我引用他们发布的公告、讨论备忘录、解释和征求意见稿。FASB 的各种文件，经其版权所有者财务会计准则委员会 (地址是美国，Connecticut 06856 - 5116, Norwalk, 401 Merrit 7, P. O. Box 5116) 授权使用，这些文件的完整版可以从财务会计准则委员会处获得。GASB 的各种文件，经其版权所有者政府会计准则委员会 (地址是美国，Connecticut 06856 - 5116, Norwalk, 401 Merrit 7, P. O. Box 5116) 授权使用，这些文件的完整版可以从政府会计准则委员会处获得。
- 麦格劳·希尔公司，感谢他们允许我在第 13 章中引用其 2001 年 6 月 30 日的 2000 年度年报的部分内容。

- 肯尼斯和艾琳·诺里斯基金的行政主管和基金托管人——罗纳德·R·巴恩斯 (Ronald R. Barnes), 感谢他允许我在第 16 章中引用其基金的财务报告。

感谢第八版的评论者们有益的意见和建议:

弗兰克·玛瑞纳 (Frank Marino), 阿桑普申学院; 威廉·帕罗特 (William Parrott), 南佛罗里达大学; 戴夫·尼克尔森 (Dave Nichols), 密西西比大学; 戴尔·A·布伦宁 (Dale A. Brenning), DeVry 技术学院; 约翰·F·瑞尔顿 (John F. Reardon), 拉萨尔大学; 詹姆斯·杨 (James Yang), Montclair 州立大学; 菲利普·科布 (Phillip Korb), 巴尔的摩大学; 芭芭拉·R·斯图尔特 (Barbara R. Stewart), 陶森大学; 大卫·J·麦德维德 (David J. Medved), 达文波特大学; 威廉姆·D·斯托特 (William D. Stout), 路易丝维尔大学; 罗伯特·兹维克 (Robert Zwicker), 佩斯大学; 约翰·拜恩度 (John Biondo), 纽约州立大学古西堡学院; 艾伦·梅尔-苏末 (Alan Mayer-Sommer), 乔治城大学; 阿丽特·C·维尔森 (Arlette C. Wilson), 奥本大学; 威廉·库伯 (William Cooper), 北卡罗莱纳农工大学。

虽然只有我的名字出现在本书的封面上, 但是正如前面致谢中所提及到的每一个人, 还有其他很多人对本书的撰写和出版起了重要作用。然而, 文中出现的所有问题都由我个人承担: “我责无旁贷”!

E. 约翰·拉森

目 录

前言	1
致谢	1
 第1章 高级会计中的职业道德问题	1
本章概要	1
什么是虚假财务报告?	1
虚假财务报告的一个实例	2
财务报表和财务报告编制者的道德准则	2
制定管理会计人员和财务经理道德准则的大事记	3
对管理会计人员和财务经理道德准则的分析	4
综述	5
附录1 IMA 的管理会计和财务管理从业人员的道德行为准则	7
附录2 FEI 道德守则	8
附录3 AICPA 职业行为守则	9
复习题	17
练习	18
案例分析	19

第一部分 合伙企业和分支机构的会计处理

第2章 合伙企业：组织与经营	23
本章概要	23
有限责任合伙企业的组织	23
有限责任合伙企业的特征	23
有限责任合伙企业与公司制企业之间的选择	24
有限责任合伙企业是一个独立的实体吗?	24
合伙协议	25
合伙人分类账户	25
合伙人借款和贷款	26
合伙人投资的计价	26
有限责任合伙企业的利润分配方案	26

合伙人的资产权益与收益分享	26
净损益的分配	27
有限责任合伙企业的财务报表	34
合伙企业以前年度净损益调整	36
有限责任合伙企业所有权的变化	37
合伙人变动时的会计处理	37
会计和管理问题	37
新合伙人入伙	37
通过向一个或更多的合伙人购买权益	38
新合伙人向合伙企业投资	39
向现有的合伙人支付红利或者确认商誉	39
向新合伙人支付红利或者确认商誉	41
合伙人退休	42
有限合伙企业	45
有限合伙企业的会计处理	45
有限合伙企业的财务报表	45
证券交易委员会对不正当运用合伙企业会计准则的稽核措施	47
AAER 202	47
AAER 214	47
复习题	48
练习	49
案例分析	56
实例应用	59
第3章 合伙企业的清算与设立; 合营企业	68
本章概要	68
合伙企业的清算	68
清算的含义	68
清算期间损益的分配	68
向合伙人分配现金或其他资产	69
非现金资产全部变现后对有限责任合伙企业合伙人的支付	69
各合伙人权益足以分摊变现损失	69
某一合伙人的权益不足以分摊在变现损失中应承担的份额	71
两位合伙人的权益均不足以分摊在变现损失中应承担的份额	73
合伙企业无偿付能力但合伙人有偿付能力	74
普通合伙企业无偿付能力且合伙人也无偿付能力	75
向合伙人分期付款	77
分期付款清算的一般性指导原则	78
适当确定合伙人的分期款项	78
编制现金分配方案	79
扣缴现金作为债务和清算成本	83

有限合伙企业的清算	84
有限责任合伙企业的设立	84
合营企业	87
现在的合营企业	87
公司或有限责任公司合营企业会计	88
非法人合营企业会计	89
证券交易委员会对不正当运用合营企业会计准则的稽核措施	91
复习题	91
练习	93
案例分析	99
实例应用	101
第4章 分支机构会计及合并财务报表	107
本章概要	107
分支机构以及部门	107
设立新分支机构的开办费	107
分支机构的会计系统	108
往来分类账户	108
总部发生的费用及向分支机构的分配	109
总部向分支机构运送的货物的不同计价方法	109
总部及分支机构的独立财务报表	109
总部和分支机构的合并财务报表	110
合并财务报表的工作底稿	112
向分支机构运送的存货以高于总部成本的价格计价	114
给分支机构的账单价格高于总部成本时的工作底稿	116
期初存货价格高于成本的处理	119
往来分类账户调节表	122
分支机构间的交易	124
证券交易委员会对不正当运用分部会计准则的稽核措施	126
复习题	126
练习	127
案例分析	132
实例应用	134

第二部分 企业合并和合并财务报表

第5章 企业合并	143
本章概要	144
企业合并：为什么以及怎么样？	144

反托拉斯考虑	144
企业合并的方式	145
企业合并的定价	146
企业合并会计的购买法	146
收购方的确认	147
被收购方的成本计算	147
被收购方成本的分配	148
用于法定兼并会计处理的购买法, 含有商誉的例子	149
用于净资产收购会计处理的购买法, 含有廉价购买溢价的例子	152
企业合并会计处理的其他问题	153
对企业合并会计准则的评价	158
证券交易委员会对不正当运用企业合并会计准则的稽核措施	159
AAER 38	159
AAER 275	159
AAER 598	159
AAERs 601、606 和 607	160
附录 目前禁用的企业合并权益结合法	160
复习题	165
练习	166
案例分析	174
实例应用	176
第6章 合并财务报表: 企业合并日	186
本章概要	186
母公司—子公司关系	186
合并财务报表的性质	186
应合并所有的子公司吗?	186
控股权益的含义	187
对控制权传统概念的批评	187
FASB 重新定义“控制权”的建议	188
在企业合并日对全资子公司的合并	188
企业合并日与非全资子公司的合并	197
少数股东权益的性质	202
非全资子公司的合并资产负债表	203
对少数股东权益和商誉进行估价的其他方式	203
合并资产负债表上的廉价购买溢价	205
对合并政策的披露	206
国际会计准则第 27 号	207
合并财务报表的优缺点	207
用于购入子公司的“下推会计”	207
证券交易委员会对不正当运用合并财务报表会计准则的稽核措施	209

AAER 34	209
复习题	210
练习	210
案例分析	218
实例应用	221
第7章 合并财务报表：企业合并日后	232
本章概要	232
全资子公司经营成果的会计处理	232
权益法	232
成本法	232
在权益法和成本法之间进行选择	233
例子：企业合并后第一年，用于全资子公司的权益法	233
例子：企业合并后第二年，用于全资子公司的权益法	242
非全资子公司的经营成果的会计处理	246
例子：企业合并后第一年，用于非全资子公司的权益法	246
例子：企业合并后第二年，用于非全资子公司的权益法	255
对权益法会计处理的总结评价	259
附录 运用于非全资子公司的成本法	260
复习题	265
练习	266
案例分析	274
实例应用	275
第8章 合并财务报表：集团内部交易	286
本章概要	286
不涉及公司间损益的集团内部交易	286
通过票据或往来账户的集团内部借贷	286
集团内部经营租赁的财产	288
提供劳务	289
适用于集团内部交易的所得税	289
小结：集团内部交易不包括利润或亏损	289
涉及公司间损益的集团内部交易	289
将集团内部收益（利得）和损失抵销或计入损益的重要性	290
集团内部销售商品	290
按成本价销售集团内部商品	290
期末存货包含未实现集团内部利润	291
包含在期初和期末存货中的未实现集团内部利润	293
包含在存货中的集团内部利润以及少数股东收益	294
应该抵销净利润还是毛利	295
集团内部的固定资产交易	295

集团内部销售土地获得的内部利得	295
集团内计提折旧固定资产销售产生的内部利得	297
集团内融资租赁/销售型租赁财产	300
集团内部无形资产销售的处理	305
购买联营公司发行的债券	305
购买联营公司债券举例	306
以后年度利得的会计处理	308
集团内部债券的再次发行	312
集团内部交易利润对少数股东收益影响的举例	312
合并财务报表工作底稿的详细介绍	314
证券交易委员会关于集团内部账户的虚假会计记录的稽核	321
AAER 992	321
复习题	321
练习	322
案例分析	327
实例应用	330
第9章 合并财务报表：所得税、现金流量和分批收购	339
本章概要	339
企业合并中的所得税	339
被收购方可辨认净资产现时公允价值所产生的所得税	339
子公司未分配利润所产生的所得税	341
未实现和已实现集团内部利润（所得）产生的所得税	342
合并现金流量表	348
合并现金流量表示例	349
分批购进子公司	352
母公司分批购进多数股权的示例	352
分批收购时母公司的会计分录	353
合并财务报表工作底稿	355
复习题	357
练习	358
案例分析	364
实例应用	365
第10章 合并财务报表的特殊问题	377
本章概要	377
母公司对子公司的所有者权益发生变动	377
母公司收购少数股东权益	377
母公司出售部分子公司普通股	379
子公司向公众增发普通股	383
子公司向母公司增发普通股	385

子公司有发行在外的优先股	387
存在优先股情况下子公司少数股东权益举例	387
企业合并日之后对优先股的考虑	388
子公司发放股票股利	391
子公司股票股利举例	391
子公司的库藏股交易	392
企业合并日子公司持有库藏股举例	392
子公司在企业合并日之后购入库藏股举例	393
间接持股和子公司持有母公司的普通股	395
间接持股	395
子公司持有母公司的普通股	400
对特殊问题的总结性评价	401
复习题	402
练习	402
案例分析	407
实例应用	408

第三部分 国际会计：分部报告、中期财务报告、 递交给证券交易委员会的报告

第 11 章 国际会计准则：外币交易会计	419
本章概要	419
国际会计准则	419
国际会计准则委员会	419
财务会计准则委员会 (FASB) 关于国际会计准则的研究	420
国际证券业委员会组织	421
外币交易会计	422
财务会计准则委员会第 52 号、第 133 号公告	422
外币交易	422
欧元：欧盟 11 个成员国的新货币	423
从国外供应商处购货	423
外币交易损益	423
向国外客户销售商品	425
应付外币借款	425
应收外币借款	426
外币交易小结	427
期汇合同	427
国际会计准则第 21 号和第 39 号	432
外币业务的披露	432