

中级会计学

应用篇

INTERMEDIATE ACCOUNTING 17E

第17版

会计学精选教材译丛

厄尔·K. 斯蒂斯 (Earl K. Stice)

[美] 詹姆斯·D. 斯蒂斯 (James D. Stice) 著

K. 弗雷德·斯库森 (K. Fred Skousen)

杨有红 陈凌云 译



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS

中级会计学

应用篇

INTERMEDIATE ACCOUNTING 17E

会计学精选教材译丛

厄尔·K. 斯蒂斯 (Earl K. Stice)

[美] 詹姆斯·D. 斯蒂斯 (James D. Stice) 著 杨有红 陈凌云 译
K. 弗雷德·斯库森 (K. Fred Skousen)

第17版



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS

著作权合同登记号 图字: 01-2010-3921

图书在版编目(CIP)数据

中级会计学:第17版.应用篇/(美)斯蒂斯(Stice, E. K.), (美)斯蒂斯(Stice, J. D.), (美)斯库森(Skousen, K. F.)著;杨有红,陈凌云译. —北京:北京大学出版社, 2014. 7

(会计学精选教材译丛)

ISBN 978-7-301-24454-8

I. ①中… II. ①斯… ②斯… ③斯… ④杨… ⑤陈… III. ①会计学-高等学校-教材
IV. ①F230

中国版本图书馆CIP数据核字(2014)第140084号

Earl K. Stice, James D. Stice, K. Fred Skousen

Intermediate Accounting, seventeenth edition

ISBN 978-0-324-78335-3

Copyright © 2010 by South-Western, a part of Cengage Learning.

Original edition published by Cengage Learning. All Rights Reserved.

本书原版由圣智学习出版公司出版。版权所有,盗印必究。

Peking University Press is authorized by Cengage Learning to publish and distribute exclusively this simplified Chinese edition. This edition is authorized for sale in the People's Republic of China only (excluding Hong Kong, Macao SARs and Taiwan). Unauthorized export of this edition is a violation of the Copyright Act. No part of this publication may be reproduced or distributed by any means, or stored in a database or retrieval system, without the prior written permission of the publisher.

本书中文简体字翻译版由圣智学习出版公司授权北京大学出版社独家出版发行。此版本仅限在中华人民共和国境内(不包括中国香港、澳门特别行政区及中国台湾地区)销售。未经授权的本书出口将被视为违反版权法的行为。未经出版者预先书面许可,不得以任何方式复制或发行本书的任何部分。

本书封面贴有 Cengage Learning 防伪标签,无标签者不得销售。

书 名: 中级会计学(第17版):应用篇

著作责任者: [美]厄尔·K. 斯蒂斯(Earl K. Stice) 詹姆斯·D. 斯蒂斯(James D. Stice)
K. 弗雷德·斯库森(K. Fred Skousen) 著 杨有红 陈凌云 译

责任编辑: 刘誉阳

标准书号: ISBN 978-7-301-24454-8/F·3982

出版发行: 北京大学出版社

地 址: 北京市海淀区成府路205号 100871

网 址: <http://www.pup.cn>

电子信箱: em@pup.cn QQ: 552063295

新浪微博: @北京大学出版社 @北京大学出版社经管图书

电 话: 邮购部 62752015 发行部 62750672 编辑部 62752926 出版部 62754962

印 刷 者: 北京富生印刷厂

经 销 者: 新华书店

787毫米×1092毫米 16开本 34.5印张 839千字

2014年7月第1版 2014年7月第1次印刷

印 数: 0001—4000册

定 价: 78.00元

未经许可,不得以任何方式复制或抄袭本书之部分或全部内容。

版权所有,侵权必究

举报电话: 010-62752024 电子信箱: fd@pup.pku.edu.cn

出版者序

作为一家致力于出版和传承经典、与国际接轨的大学出版社,北京大学出版社历来重视国际经典教材,尤其是经管类经典教材的引进和出版。自2003年起,我们与圣智、培生、麦格劳-希尔、约翰-威利等国际著名教育出版机构合作,精选并引进了一大批经济管理类的国际优秀教材。其中,很多图书已经改版多次,得到了广大读者的认可和好评,成为国内市面上的经典。例如,我们引进的世界上最流行的经济学教科书——曼昆的《经济学原理》,已经成为国内最受欢迎、使用面最广的经济学经典教材。

呈现在您面前的这套“引进版精选教材”,是主要面向国内经济管理类专业本科生、研究生的教材系列。经过多年的沉淀和累积、吐故和纳新,本丛书在各方面正逐步趋于完善:在学科范围上,扩展为“经济学精选教材”“金融学精选教材”“国际商务精选教材”“管理学精选教材”“会计学精选教材”“营销学精选教材”“人力资源管理精选教材”七个子系列;在课程类型上,基本涵盖了经管类各专业的主修课程,并延伸到不少国内缺乏教材的前沿和分支领域;即便针对同一门课程,也有多本教材入选,或难易程度不同,或理论和实践各有侧重,从而为师生提供了更多的选择。同时,我们在出版形式上也进行了一些探索和创新。例如,为了满足国内双语教学的需要,我们改变了影印版图书之前的单纯影印形式,而是在此基础上,由资深授课教师根据该课程的重点,添加重要术语和重要结论的中文注释,使之成为双语注释版。此次,我们更新了丛书的封面和开本,将其以全新的面貌呈现给广大读者。希望这些内容和形式上的改进,能够为教师授课和学生学习提供便利。

在本丛书的出版过程中,我们得到了国际教育出版机构同行们在版权方面的协助和教辅材料方面的支持。国内诸多著名高校的专家学者、一线教师,更是在繁



重的教学和科研任务之余,为我们承担了图书的推荐和评审工作;正是每一位评审者的国际化视野、专业眼光和奉献精神,才使得本丛书聚木成林,积沙成滩,汇流成海。此外,来自广大读者的反馈既是对我们莫大的肯定和鼓舞,也总能让我们找到提升的空间。本丛书凝聚了上述各方的心血和智慧,在此,谨对他们的热忱帮助和卓越贡献深表谢意!

“千淘万漉虽辛苦,吹尽狂沙始到金。”在图书市场竞争日趋激烈的今天,北京大学出版社始终秉承“教材优先,学术为本”的宗旨,把精品教材的建设作为一项长期的事业。尽管其中会有探索,有坚持,有舍弃,但我们深信,经典必将长远传承,并历久弥新。我们的事业也需要您的热情参与!在此,诚邀各位专家学者和一线教师为我们推荐优秀的经济管理图书(em@pup.cn),并期待来自广大读者的批评和建议。您的需要始终是我们为之努力的目标方向,您的支持是激励我们不断前行的动力源泉!让我们共同引进经典,传播智慧,为提升中国经济管理教育的国际化水平做出贡献!

北京大学出版社
经济与管理图书事业部
2013年5月

译者序

大学专业教育的目标是多元化的:基本目标是使学生掌握某专业的理论、方法和技能;进一层的目标是培养学生对所学专业的兴趣,从而激发学生自主学习的积极性,树立学生对职业的忠诚感,提升学生的良好职业道德;更高层的目标是有助于学生将专业领域的理论与方法升华为哲学方法论,提升人的综合素养。这些目标的实现过程中,教材是无法回避的重要媒介。

“中级财务会计”是大学会计学专业的一门核心课程。无论是国内还是国外,与该课程相应的教材目前已不在少数。在这种情况下,我们仍十分乐意将厄尔·K. 斯蒂斯、詹姆斯·D. 斯蒂斯和 K. 弗雷德·斯库森著的《中级会计学》(第 17 版)翻译给读者,除了该教材结构严谨、具有内容系统性和理论前瞻性外,还缘于该教材在结构安排方面的显著特色以及对多元化教育目标的支撑。对以下特色的高度认同驱使我们将它翻为中文,以服务于渴望知识的会计学子们。

(1) 将兴趣、道德观(尤其是企业以及高管人员应具有的经营道德观)融入教材。教材的每一章都以讲故事开场,故事不仅通过场景设置让学生进入角色,激发学生往下学的欲望,而且让学生通过故事感悟企业及管理人员的责任观和应具备的道德观,起着一箭双雕的作用。

(2) 将会计循环置于企业经营循环之中。本教材立足于企业经营过程和管理要求,阐述会计确认、计量和列报,既为读者提供认识会计的很好的商业平台,也为读者锻造融会计、企业经营与管理为一体的知识体系提供有利条件。

(3) 务实性、前瞻性与国际视野。作为美国大学使用的教材,本教材毫无疑问以美国 FASB 的准则为指南、以美国企业市场环境和法律环境为背景系统阐述会计确认、计量、列报和分析的理论与方法。不仅如此,本教材还广泛涉及当今商业环境中的会计热点问题,如公允价值、估值,以及国际财务报告准则等,同时对 FASB 与 IASB 的不同之处进行了概要说明与解析,这些做法无疑大大拓展了读者的知识面。

(4) 强调综合思维与动手能力的培养。本教材在系统阐述会计确认、计量和列报的基础上,还从法律约束、对财务状况的影响、风险控制等角度对有关交易或事项的会计方法进行恰当评价,培养读者多角度、综合思考会计工作中遇到的问题。大量的扩展



资料、思考题、练习题、案例对提高读者的综合分析能力和动手能力都起着十分重要的作用。

本书由北京工商大学商学院杨有红教授、东华大学管理学院陈凌云副教授主译并负责全书的总纂。协助翻译或参与文字校对的还有张丽丽、王海宾、余德慧三位博士研究生和汪辉、陈海琴、姚顺渝、刘爽、张萌、王晓晓、冯晓、杜世勇、葛尼亚、刘青、杨华十一位硕士研究生。

杨有红、陈凌云

2013年1月

前 言

清晰、关联、完整：会计的宏伟蓝图

从最小型的夫妻零售店到最大型的跨国公司，各种规模的企业正在意识到会计专业人士不再只是简单的“数字计算器”，而是在实现组织根本目标过程中必不可少的合作伙伴。

《中级会计学》(第 17 版)涵盖了与会计职业密切联系的几个方面：

- 一个清晰的组织是以各会计期间与各业务活动的相互联系为基础的。本书章节按照与企业业务链密切相关的传统资产负债表的科目顺序来编排，这样讲述内容对于教师与学生来说更加合理。
- 涵盖并探讨推动会计在当今商业环境中的发展问题，例如公允价值、估值、国际财务报告准则。
- 完整而引人入胜的教学方法可以提高学生学习经验，并为不断变化的会计环境做好准备。在每章的学习目标中都有像“WHY”及“HOW”的专栏来作为补充。这个特点使学生在被问到信息在决策制定过程中如何发挥作用之前，在脑中对于为什么要这样进行会计核算已有了答案。

本版更新及改进

- 新增“模块 2 公允价值”和第 22 章。“模块 2 公允价值”定义了公允价值并且描述了用于公允价值确定的有关价值概念；演示了各种估值模型并阐述了如何为 SFAS No. 157 对公允价值披露的要求做准备。

第 22 章是关于全球市场下会计处理的新章节，解释了一套通用会计准则的潜在影响和重要性，列示了国际会计准则委员会的历史概况，阐述了美国 GAAP 和 IASB 之间的关键区别，并说明了如何用折算法将外币财务报表折算成美元。

- 各章对美国 GAAP 和 IASB 的最新规定进行了讨论，并与原规定进行了比较。
- 各章更新了案例与数据。



教辅资料

- 教学用 PPT
- 试题库
- 习题答案
- 课堂大纲

有需要的教师请填写并反馈书后“教学辅助资料索取证明”,即可索取教辅资料。

目 录

第三部分 其他商业活动

第 12 章 债务融资	3	证券价值变动的核算	146
负债相关的分类与计量事项	6	出售证券	150
短期负债的会计计量	9	不同类型证券的转换	154
长期债务现值	13	证券投资与现金流量表	158
债券融资	14	分类和披露	160
公允价值观	31	贷款减值的核算	164
表外融资	34	第 15 章 租赁	182
分析公司的负债状况	39	租赁的经济优势	184
财务报表中的负债披露	40	一个简单的例子	185
债务重组	42	租赁的性质	186
第 13 章 股权融资	62	租赁分类标准	189
实收资本的属性和分类	65	租赁会计——承租人	192
股本发行	70	租赁会计——出租人	199
股票回购	73	租赁的信息披露要求	209
认购权、认股权证以及股票期权	77	国际租赁会计	212
股权激励的会计处理	79	售后回租交易	213
将某些权益相关项目列报为负债	86	第 16 章 所得税	231
股票转换	91	递延所得税综述	232
影响留存收益的因素	92	递延所得税负债和资产的年度	
分红的会计处理	95	计算	238
其他权益项目	102	经营损失的转回和递延	247
权益部分相关的披露	106	法定未来税率安排	250
第 14 章 债务和权益类证券投资	127	财务报表列示和披露	251
一家公司为什么向其他公司投资	129	递延税收和现金流量表	254
投资证券的分类	132	递延所得税国际会计	256
证券购买	136	第 17 章 雇员福利	
投资证券的收入确认	138	——工资、养老金及其他福利	272
		日常雇员福利事项	273
		非常规雇员福利	277



养老金会计	279
综合性养老金介绍	289
养老金计划的披露	302
非养老金退休后福利	305

第四部分 财务报表的其他视角

第 18 章 每股收益	323
简单资本结构和复杂资本结构	324
基本每股收益	326
稀释每股收益——期权、担保和认股权证	331
稀释每股收益——可转换证券	334
实际执行或转换的效应	336
多种的潜在稀释性证券	338
财务报表说明	341
采用多种潜在稀释性证券的全面说明	343
第 19 章 衍生工具、或有事项、企业分部与中期报告	356
衍生工具的简单例子	357
风险类型	359
衍生工具类型	361
套期行为类型	366
衍生工具与套期活动的会计处理	367
小结	374
或有事项核算:很可能的、可能	

的和轻微可能	375
业务分部	381
中期报告	385

第 20 章 会计变更与差错更正	402
会计变更	404
会计估计的变更	406
会计原则的变更	409
企业合并后预测表的披露	413
差错更正	414
第 21 章 重温现金流量表	436
编制一张完整的现金流量表	439
国际现金流量表	455
现金流量表的扩展说明	458
现金流分析	463
第 22 章 国际会计	481
建立世界性财务会计准则的必要性	483
IASB 的发展简史和其准则 (IFRS)	486
美国 GAAP 和 IFRS 的差异概要	488
外币财务报表	496
第 23 章 财务报表分析	503
财务报表分析框架	504
会计方法选择所产生的影响	519
权益估值的介绍	521

第三部分

其他商业活动

第 12 章 债务融资

第 13 章 股权融资

第 14 章 债务和权益类证券投资

第 15 章 租赁

第 16 章 所得税

第 17 章 雇员福利——工资、养老金及其他福利

第12章 债务融资

学习目标

1. 理解各种与负债相关的分类与计量事项。
2. 解释包括预期再融资在内的短期负债,并解释信用额度的目的。
3. 将现值观念应用于会计中的长期负债,例如抵押贷款。
4. 理解各类债券,计算债券的发行价格并解释债券的发行、利息以及债券回购。
5. 讨论公允价值在金融资产和负债中的使用。
6. 解释各类资产负债表表外融资,并了解采用此种融资方式的原因。
7. 利用各种比率分析企业的债务状况。
8. 回顾财务报表附注并理解与债务融资相关的财务披露。

扩展资料

9. 理解债务重组发生的条件,并对债务重组进行解释。

美国对1880年人口普查所收集的数据分析花费了近10年时间。而对于1890年的人口普查数据,为加快这一进程,美国政府委托霍尔曼·霍利里思提供数据制表机。这种机械化的数据处理系统为人口普查局节约了500万美元,同时使数据分析的时间削减了两年。1924年,霍利里思的公司取名为“国际商业机器公司(IBM)”。1949年,IBM以超过1.8亿美元的销售业绩成为美国最大的办公设备生产商。

1950年,IBM公司内部对于电子计算机这个主意有着巨大的抵触。IBM工程师们是机电设备方面的专家,对于与真空管、二极管、磁性录音带进行相关的工作感到不自在。此外,对于电子计算机的客户需求也存在许多质疑,一位IBM的主管预测,电脑的全球市场总规模不超过5台。但是,伴随着激烈的内部争论,IBM公司依然不断努力生产出了第一台电子计算机IBM701。在20世纪六七十年代,通过积极的租赁项目,重视销售和服务,并继续投资研发项目,IBM在大型计算机市场赢得了绝对的优势(有人称之为“垄断”)。

IBM的个人电脑于1981年进入市场,它很快成为了个人电脑的行业标准。到1986年,IBM公司占有了40%的个人电脑市场。面对这一成功,回顾起来,IBM公司所做的是一个关键的错误——总体来说,它选择了将精力集中在生产与销售硬件,而把软件开发让给了别的公司。事实上,IBM没有为其第一台个人电脑开发操作系统,而是选择了从当时仅有32个员工的Microsoft公司获得许可的DOS系统。在20世纪90年代初,当软件开发商比如微软公司的利润迅速增加时,IBM的利润严重下滑。1990年,IBM公布了110亿美元的营

业利润,1991年的营业利润降至9.42亿美元,而到了1992年经营业绩则出现了4500万美元的亏损,这是IBM的第一个经营亏损年度。截至1992年12月31日,IBM的股票总市值从1987年的1060亿美元下降至290亿美元,而在1981年,IBM是当时世界上最有价值的公司。

有趣的是,在市场份额减少,利润率较低与创纪录的亏损这些问题中,IBM发现了它对于创纪录的债券发行的强大需求。1993年,IBM公司发行了12.5亿美元的7年期票据和5.5亿美元的20年期公司债券。在当时,这是美国历史上最大规模的债券发行。对于票据规定的利率是6.375%,债券的利率是7.50%。在发行日,这两种债券为投资者提供的收益率只比到期日相同或相似的美国国库券的收益率高出了0.7%。由于考虑到IBM当时的财务困境与风险,许多人认为这两者的差可能会更高。然而,投资者对于公司未来发展的担心也确实增加了他们潜意识中对于贷款给IBM公司的风险评价。1993年1月,标准普尔公司宣布调降了IBM公司的信用等级,由最初最高评级的AAA级降为AA-级。1993年3月,穆迪投资者服务公司也将IBM的信用等级从A-1级降至AA-2级^①。在降级之前,IBM在市场上的债务融资收益率高于美国国库券收益率约0.5%^②。

1993年,为了彻底改变IBM公司的财务状况,董事会决定在公司外部寻找新的CEO。最后,他们选择了曾在RJR Nabisco公司担任了4年CEO的路易斯·格斯特纳。1997年,格斯特纳作为IBM的股东,回顾了自1993年掌管IBM时他所面对的任务。他叙述道,当他从国外归来时,IBM的董事会正考虑解散公司,他们认为,对IBM公司的股东来说,更小、更灵活的业务相对于累赘、效率低下的集团公司更具有价值。格斯特纳改变了公司的发展方向,他决定对集团公司进行整合,依赖IBM在产品范围和强大的客户关系方面独一无二的市场地位。

在格斯特纳的领导下,IBM的业绩逐渐恢复。2002年,格斯特纳作为董事会的主席带领公司度过了2002年。图12-1显示的是IBM从1992年至2007年,总负债、总资产以及市场价值的关系。可以注意到IBM总负债和总的市场价值与1992年几乎相等。虽然在这16年间公司的资产与负债保持相对稳定,但是在网络泡沫爆发得到缓解之前,也就是2001年12月31日,公司的市场价值增加到2080亿美元,达到了前所未有的高度。

通过对IBM公司2007年负债的查阅,发现了如下资料:

单位:百万美元

流动负债:

应交税费	3 673
短期负债	12 235
应付账款	8 054
薪酬福利	4 645
递延收益	9 802
其他应计费用与负债	5 901

长期负债:

长期债务	23 039
------	--------

① 债券的评级尺度至今已有修改。

② Thomas T. Vogel, Jr., and Leslie Scism, "Investors Snap Up \$1.8 Billion of IBM Securities as Corporations Scramble to Best Higher Interest Rates," *The Wall Street Journal*, June 9, 1993, p. C16.



退休金和其他退休后的福利	13 582
递延收益	3 060
其他负债	7 970

IBM 最多的负债是长期债务,债务审查表明,债务中已经到期的款项已经达到了 20.96 亿美元。此外,长期债务中包括票据和以欧元、日元以及瑞士法郎计价的外币债务。

在此章节中,我们将讨论各种负债,而补偿事项有关的负债(比如:薪酬福利、退休金和其他退休后的福利义务)将在第 17 章展开讨论。

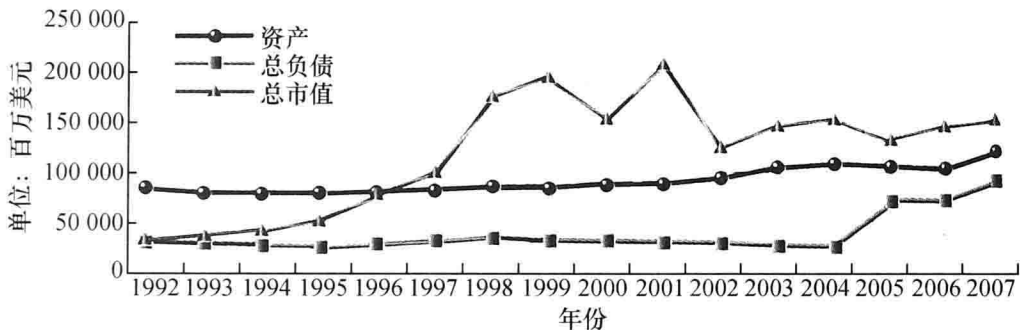


图 12-1 IBM 总资产、总负债与股本总市值

问题:

- 1. 债券评级机构降低 IBM 的债务评级对 IBM 的收益率有何影响?
- 2. 为什么公司债券的市场利率总是比同期美国国库券的市场利率高?

3. IBM 公司 2007 年度资产负债表中,长期负债与长期退休偿付义务成了负债的两个主要部分。然而,这两种长期债务款项的财务特征截然不同,究竟在哪些方面不同呢?

问题的答案可在第 47 页找到。

IBM 除了发行常规的票据和公司债券,还发行了由美国金融界创造的一系列颇具创造性的债券融资工具,比如多年来我们拥有的可转换债券、垃圾债券、零息债券、商品担保债券等。这些债务工具的使用在于帮助公司筹集经营所需的资金。在此章节中,将讨论各种可用于公司筹资的不同方式。首先,我们对负债进行简单的回顾:什么是负债以及如何对负债进行计量。接着我们将讨论短期负债以及信用贷款;回顾现值的概念并通过抵押贷款来说明现值在会计长期债务中的应用;同时聚焦于各种不同类型的债券的会计处理,包括在资产负债表中对债券是否按公允价值进行计量的选择。在对债券进行相关讨论后,本章将介绍企业常用的以避免债务在财务报表上披露的方法,这些方法我们统称为资产负债表外融资。一旦你了解了各种有效的债务融资形式,我们将谈论如何分析企业的债务状况以及与债务相关的披露与附注。

在此章的延伸材料中,我们将谈论债务重组的学习。涉及债务重组的例子很多,比如一家公司陷入财务困境,或者拖欠债务无法偿还,等等。债券发行者与债券(或坏账)持有者之间经常需要会计记账分录来说服债券持有者一方作出妥协。

长期融资相关业务事项的过程如图 12-2。首先,长期融资需要选择合适的融资方式。比如,企业必须决定是选择与银行协议私人贷款还是选择通过债券发行进行公共融资。其次,债券发行后,债券利息通常是定期支付,但也有一些债券的利息总额会延迟到债券到期日

一次性偿付。发行与管理长期负债的一个重要环节是要分析债务的具体特点。正如本章所讨论的,所发行的债券数量需要经过专门的会计程序以确保利润表上的利息费用和资产负债表中长期债务的金额恰当地予以反映。最后,长期债务通常将到期偿还或者有时提前偿还。

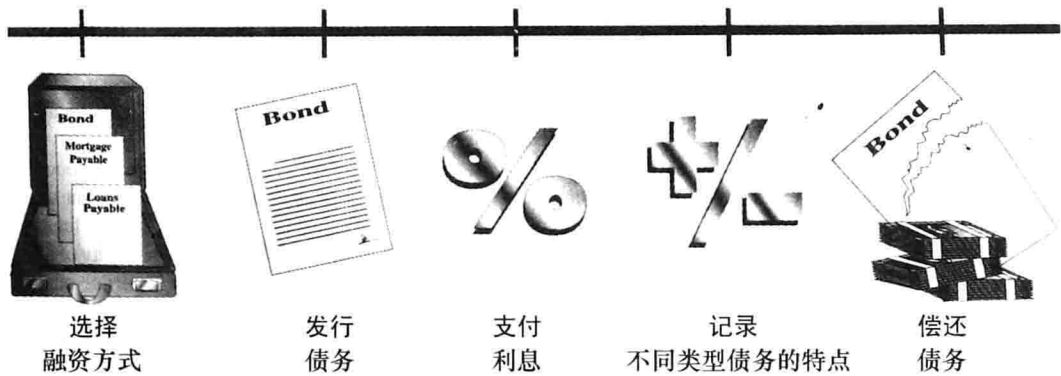


图 12-2 与长期融资相关事项的时间线

负债相关的分类与计量事项

- 理解各种与债务相关的分类与计量事项。
- WHY** 为了有效衡量公司财务状况的流动性以及债务的偿付能力,所有现时的与未来的义务必须进行确认与计量,而未来到期义务也必须以现值计量。
- HOW** 理论上来说,所有的负债必须以现值来确认记录,然而,大部分在正常经营活动过程中产生的现时义务不能折现,对于无法确切计量的义务,以近似数进行确认记录。

在我们具体学习负债之前,我们首先简单回顾一下什么是负债以及负债应如何进行分类与计量。

负债的定义

FASB 把负债定义为:“特定实体由于当前义务引起的经济利益未来可能的牺牲,该义务是过去的交易或事项形成的,表现为转移资产或提供劳务。”^①在讨论个别债务计量之前,有必要将这个定义包含的重要组成部分进行解释。

负债是由“过去的交易或事项形成的”,因此,负债必须在发生时才能予以确认。定义的这一部分表明,如果双方的合同义务是以承诺换取承诺的形式存在,且该合同双方义务履行将在未来发生,就不形成负债,这种合同通常被称为待执行合同。判断一个待执行合同是否符合负债定义,并不是一件简单的事情,比如:约定雇主和员工之间的权利与义务的劳动合同,并没有形成现行会计实务中的负债,也不存在商品购买的订单。但是,在一定条件下,即便租赁合同本质上也是一个待执行合同,而它的签订通常被认为是负债事项。

负债必须包含“企业资产或劳务在未来一定时间内将会被转移”,虽然负债是由过去的交易或事项形成,但有时一项义务会随着另一个未来事项发生而附带产生。当未来事项很

^① Statement of Financial Accounting Concepts No. 6, “Elements of Financial Statements” (Stamford, CT: Financial Accounting Standards Board, December 1985), par. 35. 如本章和第 13 章所讨论的,FASB 正在考虑修订负债的定义。