

注册会计师全国统一考试 **四维考霸**



会计

CPA

第一维：名师讲义
第二维：考霸笔记
第三维：微课点拨
第四维：智能测评

CPA考生的贴心备考伙伴

考试研究组 编



FE 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press



注册会计师全国统一考试 四维考霸



会计

考试研究组 编

FE 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press

大连

图书在版编目 (CIP) 数据

四维考霸之会计 / 考试研究组编. — 大连 : 东北财经大学出版社, 2017.7
(2017.7 重印)

(注册会计师全国统一考试备考用书)

ISBN 978-7-5654-2757-2

I. 四… II. 考… III. 会计学-资格考试-自学参考资料 IV. F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2017) 第 091653 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

网 址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连图腾彩色印刷有限公司印刷 东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 185mm×260mm 字数: 619 千字 印张: 25.75 插页: 1

2017 年 7 月第 1 版

2017 年 7 月第 2 次印刷

责任编辑: 李 栋 王 玲 责任校对: 冯志慧 徐 群

曲以欢 刘慧美

杨紫旋

封面设计: 张智波

版式设计: 钟福建

定价: 54.00 元

教学支持 售后服务 联系电话: (0411) 84710309

版权所有 侵权必究 举报电话: (0411) 84710523

如有印装质量问题, 请联系营销部: (0411) 84710711

序 言

注册会计师行业较快发展并不断做强、做大是国家发展的需要，因为建立和完善我国的注册会计师制度，是保证资本市场正常运转、促进我国会计与国际接轨的一个重要途径。随着执业质量和社会公信力的稳步提升，作为会计信息质量的重要鉴证者、市场经济秩序的重要维护者、企业提高经营管理水平的重要参谋，注册会计师已成为维系正常经济秩序、保障各方合法经济利益的重要社会监督力量。

注册会计师的执业资格标准是注册会计师这一职业群体与社会大众的一种契约标准，注册会计师考试是体现这一契约标准的重要途径之一，也是注册会计师行业人才建设和公信力建设的重要保证和基石。1991年，我国财政部注册会计师考试委员会先后发布了《注册会计师全国第一次统一考试、考核办法》《注册会计师考试命题原则》《注册会计师全国第一次统考考试工作规则》，从此初步形成了包括规范考试报名条件、考试科目、考试范围、试题结构等内容的考试基本制度以及考试组织管理制度。同年12月7日至8日，我国举办了第一届注册会计师全国统一考试。自此开始，经过二十多年的发展、改革与完善，注册会计师考试已成为国内声誉最高的职业资格考试之一。

近年来，参加我国注册会计师考试的考生人数明显增多，人们对于注会考试的重视程度也越来越高，但是在不断完善考试形式、丰富考试内容、强化考试管理、提升考试质量的过程中，我国注册会计师考试的难度也逐年加大。由于注册会计师考试涵盖的知识量大、知识面广而且更新迅速，又需要合理的应试策略，因此很多人甚至在学习阶段还没结束，就放弃了参加考试的计划。

高难度的考试需要高质量的备考辅导书，高顿财经研究院的研发团队在经过实践检验的名师讲义基础上，融合最新注会考试更改，并增加了考霸笔记、微课点拨和智能测评等内容，将重点放在培养读者的专业知识、基本技能和职业道德要求上，形成了四个维度的一系列备考辅助资料，可谓逻辑清晰、结构新颖、内容翔实。“是金子总会发光的”，希望本系列备考辅导书能在广大注册会计师考生群体中引起共鸣，得到认可，也希望高顿财经研究院能再接再厉，多出精品。

在我国财政部制定的《会计改革与发展“十三五”规划纲要》中，我们可以看到，不久的将来，我国注册会计师行业的业务领域将得到显著扩展，在公共部门注

册会计师审计、涉税服务、管理会计咨询、法务会计服务等新型业务领域，注册会计师们将大有作为。从另一个角度讲，我国对高品质注册会计师人才的需求将会更加迫切。希望会计教育界的同仁们一起，通过扎实的研究、踏实的工作和不懈的努力，共同为促进中国注册会计师行业的发展做出贡献！



刘永泽
2017年4月

前言

近年来，报名参加中国注册会计师（CPA）全国统一考试的考生数量逐年攀升，越来越多的人希望通过考取CPA证书，成为财经领域的高端专业人士。但是，注册会计师考试科目多、难度大、周期长，许多考生缺乏相关专业基础知识储备、缺乏坚持备考的决心，在备考过程中遇到了重重困难，往往很快就放弃了。

为此，我们组织编写了本套备考用书，定位为“最懂CPA考生的贴心备考伙伴”，真正从考生视角出发，力求解决考生在备考中可能遇到的“如何学”“学不懂”“考什么”“怎么考”的问题。

本套备考用书共6册，分别对应CPA考试专业阶段的6个考试科目。我们按照中国注册会计师协会公布的考试大纲的考核要求，以中国注册会计师协会组编的考试教材内容为基础，对各科考点进行解构和重塑，并通过名师讲义、考霸笔记、微课点拨和智能测评这四个维度呈现出来：

第一维：名师讲义

以高顿多年CPA教学积累的名师讲义为基础文本，覆盖全面、行文简明、结构清晰、内容精炼，可读性强。

第二维：考霸笔记

我们整理并筛选了超过一百位考霸研究员在备考和教研过程中形成的学习笔记，并以“红字手写体”排版形式，从最真实的备考视角出发，在最自然的学习情境中，集中解决CPA学习者和考生视角下的一系列学习问题，可以说是对CPA备考内容和备考策略的集中展示。

第三维：微课点拨

对于一些仅通过看书仍然无法解决的问题，读者可扫描书中的二维码，获得“名师导学”“拓展讲解”“过来人分享”三个方面的学习点拨。这些微课精准对应到具体知识点，每堂课解决一个具体的问题。考生可以根据自身的学习备考情况扫码听课，提高效率。

第四维：智能测评

每章结尾处“智能测评”的二维码，可连接到高顿智能测评中心。通过在线练习和测评报告，考生可以准确了解自己的知识掌握情况，从而有针对性地复习强化。测试题配有详细的视频解析，方便考生了解解题方法、难点和易错点。

本套备考用书由高顿财经研究院CPA考试研究中心的数十位讲师任主编，一百多位研究员参编，希望通过对“教”与“学”的双向解读，呈现给考生不同于传统学习的全新学习模式，帮助考生更清晰、更精准、更高效地掌握CPA备考内容和备考策略，快速通过CPA考试。

当然，由于编者的时间和水平有限，在编写过程中难免出现一些疏漏和错误。在此，还望各位读者不吝批评指正，帮助我们不断提高和完善。

编者

2017年4月

目 录

第一章 总论	(1)
主要内容	(1)
第一节 会计概述	(1)
第二节 财务报告目标、会计基本假设和会计基础	(1)
第三节 会计信息质量要求	(4)
第四节 会计要素及其确认与计量	(5)
第五节 财务报告	(10)
智能测评	(11)
第二章 会计政策和会计估计及其变更	(12)
主要内容	(12)
第一节 会计政策及其变更的概述	(12)
第二节 会计估计及其变更的概述	(13)
第三节 会计政策与会计估计及其变更的划分	(13)
第四节 会计政策变更和会计估计变更的会计处理	(15)
智能测评	(16)
第三章 存货	(17)
主要内容	(17)
第一节 存货的确认和初始计量	(17)
第二节 发出存货的计量	(19)
第三节 存货的清查盘点	(22)
智能测评	(22)
第四章 固定资产	(23)
主要内容	(23)
第一节 固定资产的确认和初始计量	(23)
第二节 固定资产的后续计量	(28)
第三节 固定资产的处置	(32)
智能测评	(35)
第五章 无形资产	(36)
主要内容	(36)
第一节 无形资产的确认和初始计量	(36)

第二节 内部研究开发支出的确认和计量	(40)
第三节 无形资产的后续计量	(42)
第四节 无形资产的处置	(43)
智能测评	(45)
第六章 投资性房地产	(46)
主要内容	(46)
第一节 投资性房地产的特征与范围	(46)
第二节 投资性房地产的确认和初始计量	(47)
第三节 投资性房地产的后续计量	(48)
第四节 投资性房地产的转换和处置	(50)
智能测评	(55)
第七章 金融资产	(56)
主要内容	(56)
第一节 金融资产的定义和分类	(56)
第二节 以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产	(58)
第三节 持有至到期投资	(61)
第四节 可供出售金融资产	(67)
第五节 金融资产转移	(74)
智能测评	(77)
第八章 长期股权投资与企业合并	(78)
主要内容	(78)
第一节 基本概念	(78)
第二节 长期股权投资的确认和初始计量	(83)
第三节 长期股权投资的后续计量	(95)
第四节 除合营企业外其他合营安排的处理	(118)
智能测评	(119)
第九章 资产减值	(120)
主要内容	(120)
第一节 资产减值的基本概念	(120)
第二节 存货跌价准备的确认和计量	(120)
第三节 金融资产减值准备的确认和计量	(123)
第四节 其他资产减值准备的确认和计量	(129)
智能测评	(138)
第十章 负债和所有者权益	(139)
主要内容	(139)
第一节 金融负债和权益工具的区分	(139)
第二节 负债	(145)
第三节 所有者权益	(188)
智能测评	(199)

第十一章 收入、费用和利润	(200)
主要内容	(200)
第一节 收入	(200)
第二节 费用	(233)
第三节 利润	(240)
智能测评	(242)
第十二章 非货币性资产交换	(243)
主要内容	(243)
第一节 非货币性资产交换的概念	(243)
第二节 非货币性资产交换的确认和计量	(244)
第三节 非货币性资产交换的会计处理	(245)
智能测评	(249)
第十三章 债务重组	(250)
主要内容	(250)
第一节 债务重组的定义和重组方式	(250)
第二节 债务重组的会计处理	(251)
智能测评	(257)
第十四章 所得税	(258)
主要内容	(258)
第一节 所得税核算的基本原理	(258)
第二节 资产、负债的计税基础	(259)
第三节 暂时性差异	(263)
第四节 递延所得税负债及递延所得税资产的确认	(264)
第五节 所得税费用的确认和计量	(268)
第六节 所得税费用的列报	(270)
智能测评	(272)
第十五章 外币折算	(273)
主要内容	(273)
第一节 记账本位币的确定	(273)
第二节 外币交易的会计处理	(274)
第三节 外币财务报表折算	(279)
智能测评	(282)
第十六章 租赁	(283)
主要内容	(283)
第一节 租赁概述	(283)
第二节 承租人的会计处理	(285)
第三节 出租人的会计处理	(291)
第四节 售后租回交易的会计处理	(295)
智能测评	(297)

第十七章 财务报告	(298)
主要内容	(298)
第一节 财务报告概述	(298)
第二节 资产负债表	(299)
第三节 利润表	(303)
第四节 现金流量表	(304)
第五节 所有者权益变动表	(314)
第六节 财务报表附注披露	(315)
第七节 中期财务报告	(319)
第八节 前期差错及其更正	(322)
智能测评	(326)
第十八章 合并财务报表	(327)
主要内容	(327)
第一节 合并财务报表的合并理论	(327)
第二节 合并范围的确定	(328)
第三节 合并财务报表的编制原则、前期准备事项及程序	(329)
第四节 长期股权投资与所有者权益的合并处理（同一控制下企业合并）	(332)
第五节 长期股权投资与所有者权益的合并处理（非同一控制下企业合并）	(338)
第六节 内部商品交易的合并处理	(342)
第七节 内部债权、债务的合并处理	(346)
第八节 内部固定资产交易的合并处理	(348)
第九节 内部无形资产交易的合并处理	(351)
第十节 特殊交易在合并财务报表中的会计处理	(355)
第十一节 所得税会计相关的合并处理	(360)
第十二节 合并现金流量表的编制	(360)
智能测评	(361)
第十九章 资产负债表日后事项	(362)
主要内容	(362)
第一节 资产负债表日后事项概述	(362)
第二节 调整事项的会计处理	(365)
第三节 非调整事项的会计处理	(369)
智能测评	(370)
第二十章 每股收益	(371)
主要内容	(371)
第一节 每股收益的基本概念	(371)
第二节 基本每股收益	(371)
第三节 稀释每股收益	(373)
第四节 每股收益的列报	(380)
智能测评	(383)

第二十一章 公允价值计量	(384)
主要内容	(384)
第一节 公允价值概述	(384)
第二节 公允价值计量要求	(386)
第三节 公允价值计量的具体应用	(389)
智能测评	(392)
附录一 历年真题在线练习	(393)
附录二 机考系统指导课程	(394)
附录三 命题规律总结及备考方法建议	(395)

第二十一章 公允价值计量.....	(384)
主要内容	(384)
第一节 公允价值概述	(384)
第二节 公允价值计量要求	(386)
第三节 公允价值计量的具体应用	(389)
智能测评	(392)
附录一 历年真题在线练习	(393)
附录二 机考系统指导课程	(394)
附录三 命题规律总结及备考方法建议	(395)



第一章 总论

✓ 每年考2分左右，
比较难，重要程度一般。

本章阐述了会计的定义、财务报告目标、会计基本假设、会计信息质量要求、会计要素确认与计量等问题。本章所阐述的基本概念与理论，对后续章节具有统驭作用。

本章应当关注的问题：(1) 会计基本假设。(2) 会计基础。(3) 会计信息质量要求。(4) 会计要素的确认与计量。

近三年主要考点：(1) 实质重于形式的理解与运用；(2) 会计要素的增减变动。

主要内容

- 第一节 会计概述
- 第二节 财务报告目标、会计基本假设和会计基础
- 第三节 会计信息质量要求
- 第四节 会计要素及其确认与计量
- 第五节 财务报告

本章内容大多是理论性知识，比较抽象，题目的设置一般与后续章节的具体会计处理有关。建议第一遍学习本章时，先了解基本概念，待后续章节学完之后再仔细揣摩本章的有关内容。

第一节 会计概述

- ◇ 会计的定义
- ◇ 会计的作用
- ◇ 企业会计准则的制定与企业会计准则体系

一、会计的定义

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。

反映和监督：反映企业的财务状况、经营成果和现金流量，并对企业经营活动和财务收支进行监督。

财务状况：体现于“资产负债表”。

经营成果：体现于“利润表”。

现金流量：体现于“现金流量表”。

二、会计的作用

1. 提供决策有用的信息，提高企业透明度，规范企业行为。
2. 加强经营管理，提高经济效益，促进企业可持续发展。
3. 考核企业管理层经济责任的履行情况。

三、企业会计准则的制定与企业会计准则体系

根据《中华人民共和国会计法》的规定，中国企业会计准则由财政部制定。2006年2月15日，财政部发布了企业会计准则体系。该体系由基本准则、具体准则、应用指南和解释组成。

第二节 财务报告目标、会计基本假设和会计基础

- ◇ 财务报告目标
- ◇ 会计基本假设
- ◇ 会计基础

一、财务报告目标 (✓了解即可)

1. 财务报告目标的受托责任观和决策有用观

财务报告目标从传统上来讲有两种观点：

①受托责任观；②决策有用观。财务报告目标分类表，见表1-1。

表1-1

财务报告目标分类表

回顾过去

展望未来

项目	受托责任观	决策有用观
形成基础	公司制企业，所有权与经营权分离	资本市场的发展
核心内容	财务报告目标应以恰当方式，有效反映受托者受托管理委托人财产责任的履行情况。财务报告在委托人和受托人之间扮演着桥梁的作用，核心是揭示过去的经营活动与财务成果	财务报告应当向投资者等外部使用者提供对决策有用的信息，尤其是提供与企业财务状况、经营成果、现金流量等相关的信息，从而有助于使用者评价公司未来现金流量的金额、时间和不确定性

2. 我国关于财务报告目标的规定

我国的财务报告目标兼顾了决策有用观和受托责任观。

我国基本准则规定财务报告的目标是向财务报告使用者提供与企业财务状况、经营成果和现金流量等有关的会计信息，反映企业管理层受托责任履行情况，有助于财务报告使用者作出经济决策。

其中，财务报告使用者主要包括投资者、债权人、政府及其有关部门和社会公众等。

二、会计基本假设

会计基本假设是企业会计确认、计量和报告的前提，是对会计核算所处时间、空间环境等所作的合理设定。会计基本假设包括会计主体、持续经营、会计分期和货币计量。

(一) 会计主体 (见表1-2)

表1-2

会计主体知识表

概念	是指企业会计确认、计量和报告的空间范围 (例：一家企业，是会计核算对象)
作用	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 ①明确会计主体，才能划定会计所要处理的各项交易或事项的范围 ②明确会计主体，才能将会计主体的交易或者事项与会计主体所有者的交易或者事项以及其他会计主体的交易或者事项区分开来

辨析：分公司 VS 子公司
* 分公司：是会计主体，但不是法律主体，因为分公司没有法人资格。
* 子公司：既是会计主体，又是法律主体。

(★) 会计主体 VS 法律主体 (见表1-3)。(✓重要！注意选择题)

表1-3

会计主体 VS 法律主体知识表

项目	会计主体	法律主体
概念	是指企业会计确认、计量和报告的空间范围	是指活跃在法律之中，享有权利、负有义务和承担责任的人或法人
关系	一般来说，一个法律主体必然是一个会计主体。但是，会计主体不一定是法律主体	

举例：

- (1) 一家企业作为一个法律主体，一般来说也是一个会计主体；
- (2) 企业集团是一个会计主体，编制合并财务报表；
- (3) 由企业管理的证券投资基金、企业年金基金等，尽管不属于法律主体，但属于会计主体，应当对每项基金进行会计确认、计量和报告。

(二) 持续经营（见表 1-4）

表 1-4 持续经营知识表

概念	是指在可以预见的将来，企业将会按当前的规模 and 状态继续经营下去，不会停业，也不会大规模削减业务
运用	在持续经营的前提下，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 举例：会计主体将按照既定用途使用资产，按照既定的合约条件清偿债务；企业的固定资产会在持续经营的生产经营过程中长期发挥作用，并服务于生产经营过程，<u>固定资产可以根据历史成本进行记录</u>，并采用折旧的方法，将历史成本分摊到各个会计期间或相关产品的成本中

(三) 会计分期（见表 1-5）
持续经营是会计分期的前提。

知识链接：在“资产负债表的日后事项”中，“日后”即与会计分期有关。
举例：2016 年年报最晚在 2017 年 4 月之前报出。

表 1-5 会计信息知识表

概念	是指将一家企业持续经营的生产经营活动划分为一个个连续的、间隔相同的期间
目的	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
运用	<u>折旧、摊销</u>

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，如月度、季度、半年度等。（✓CPA 考试一般考查“年报”的情况）

(四) 货币计量（量化） 举例：外币报表折算。

概念：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，统一采用货币计量也有缺陷，某些影响企业财务状况和经营成果的因素，如企业经营战略、研发能力、市场竞争力等，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。

三、会计基础（✓CPA 考试一般都以企业为背景，即后续章节的会计核算一般以权责发生制为基础，因此需重点掌握权责发生制下的企业会计核算）

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 VS 收付实现制（见表 1-6）

表 1-6 权责发生制 VS 收付实现制知识表

项目	定义	适用主体
权责发生制	凡是当期已经实现的收入和已经发生或负担的费用，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	企业、事业单位的经营业务
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	行政单位，事业单位除经营业务以外的其他业务

权责发生制举例：某企业于 2017 年 1 月预付 1~3 月房租共 30 万元，则 1 月份按照权责发生制，只确认 10 万元支出。

用多少记多少：收多少记多少。
企业的年报中，唯有现金流量表以收付实现制为基础编制，其他报表均采用权责发生制。

第三节 会计信息质量要求

(✓选择题，历年重点考查区域，尤其要掌握判断、运用)

会计信息质量要求主要包括可靠性、相关性、可理解性、可比性、实质重于形式、重要性、谨慎性和及时性等，具体见表 1-7。

表 1-7 会计信息质量要求知识表

项目	含义	运用
可靠性	以实际发生的交易或事项为依据进行确认、计量和报告	如实、完整、中立、无偏
相关性	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	会计信息在可靠性的前提下，尽可能做到相关性
可理解性	会计信息应当清晰明了	
可比性 (★)	会计信息应当相互可比	只要企业的会计处理符合准则的规定，都是具有可比性的
实质重于形式 (★★★)	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，不应仅以交易或者事项的法律形式为依据	融资租入固定资产、售后租回形成融资租赁、强制付息义务的优先股，应确认为负债
重要性	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	从项目的性质和金额大小两方面加以判断。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的决策与判断，那么该信息就具有重要性
谨慎性 (★)	企业对交易或者事项进行会计确认、计量和报告时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）	减值准备、预计负债；不允许企业设置秘密准备
及时性	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	及时收集、及时处理、及时传递会计信息 对相关性和可靠性起着制约作用

如：公允价值计量。

即“真实性”，比如：历史成本计量。

对“可比性”的解释——可比性主要包括两层含义：