



教育部经济管理类主干课程教材

会计与财务系列

Study Guide to
Advanced Financial Accounting

《高级财务会计（第4版）》

学习指导书

傅荣 编著



教育部经济管理类主干课程教材

会 计 与 财 务 系 列

Study Guide to

Advanced Financial Accounting

《高级财务会计（第4版）》

学习指导书

▶▶ 傅 荣 编著

中国人民大学出版社

· 北京 ·

图书在版编目 (CIP) 数据

《高级财务会计 (第 4 版)》学习指导书/傅荣编著. —北京: 中国人民大学出版社, 2018. 8
教育部经济管理类主干课程教材. 会计与财务系列
ISBN 978-7-300-25927-7

I. ①高… II. ①傅… III. ①财务会计-高等学校-教学参考资料 IV. ①F234.4

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2018) 第 134554 号

教育部经济管理类主干课程教材·会计与财务系列

《高级财务会计 (第 4 版)》学习指导书

傅 荣 编著

《Gaoji Caiwu Kuaiji (Di 4 Ban)》Xuexi Zhidaoshu

出版发行	中国人民大学出版社	邮政编码	100080
社 址	北京中关村大街 31 号		
电 话	010-62511242 (总编室)	010-62511770 (质管部)	
	010-82501766 (邮购部)	010-62514148 (门市部)	
	010-62515195 (发行公司)	010-62515275 (盗版举报)	
网 址	http://www.crup.com.cn		
	http://www.ttrnet.com (人大教研网)		
经 销	新华书店		
印 刷	北京七色印务有限公司	版 次	2018 年 8 月第 1 版
规 格	185 mm×260 mm 16 开本	印 次	2018 年 8 月第 1 次印刷
印 张	12.75 插页 1	定 价	29.00 元
字 数	238 000		

版权所有 侵权必究

印装差错 负责调换

总 序

从教材体系的角度看，基础会计、中级财务会计和高级财务会计三者既相对独立又相互衔接，系统完整地呈现了财务会计确认、计量与报告的理论实务。

基础会计是财务会计知识体系的基础，由浅入深地讲解会计学的基本知识，循序渐进地介绍财务会计确认、计量与报告的基本原理和基本方法。基础会计将引导学习者步入财务会计知识的殿堂。

中级财务会计是财务会计知识体系的核心，系统地介绍有关资产、负债、所有者权益、收入、费用、利润等会计要素的确认、计量与报告的理论实务的相关内容，完整地阐述企业利用财务报告列报企业的财务状况、经营成果和现金流量信息的原理与方法。中级财务会计承前启后，是连接基础会计和高级财务会计的桥梁。

关于高级财务会计应涵盖的内容，目前并无统一规范。是侧重于已经受到严峻挑战的四个会计前提的交易或事项有关的会计理论与实务，还是聚焦于有别于一般交易或事项的“特殊”会计专题，见仁见智。但有一点是毋庸置疑的，即高级财务会计是在中级财务会计的基础上，对财务会计教学内容的补充与延伸，并且随着不断变化的经济环境对财务会计教学理念与体系随时提出新的要求，其补充与延伸的内容也在日益更新与丰富。

如果说读者通过基础会计的学习，主要是了解会计确认、计量与报告的基本原理和基本方法，那么，通过中级财务会计的学习，应该掌握将企业的财务状况、经营成果和现金流量信息以财务报告的形式呈报给会计信息使用者的理论体系与方法体系；通过高级财务会计的学习，应能把握某些较为复杂的交易或事项的会计确认、计量与报告的理论实务，从而进一步全面掌握财务会计知识体系的深层次内容。

基于以上思考，我们精心设计、编写了这组《基础会计》《中级财务会计》《高级财务会计》教材。本组教材既能够作为高等财经院校会计学专业、高等学历教育及其他经济类专业会计教学的必修课教材，也可以作为广大财会人员、企业管理人员及有志于从事或研究财务会计学的自学者的参考用书。

本组教材的编写以财务会计概念框架为理论基础，以《企业会计准则》及其讲解和应用指南等为主要依据，结合国际财务报告准则的最新动态，参照了我国财政部颁发的《企业会计准则解释第1号》至《企业会计准则解释第12号》等最新规



范；在框架设计和内容板块的取舍上，本着既系统又实用的原则，既考虑企业尤其是上市公司常见会计实务的处理要求，又兼顾三本书的协调与衔接。其中，《基础会计》包括11章，系统介绍财务会计的基本理论和基本方法；《中级财务会计》包括12章，系统介绍一般企业对资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润等会计要素的确认、计量与报告的基本理论、流程与方法；《高级财务会计》则主要按照非货币性资产交换、债务重组、股份支付、外币折算、租赁、所得税、企业合并、合并财务报表、衍生金融工具以及清算等方面，紧密结合相关交易或事项的理论与方法进行专题介绍。

本组教材的编写除了在体系与板块安排上着力实现衔接与一贯，在内容组织上也特别注意做到由简到繁、由浅入深；在写作方法上，则既有对同类优秀教材的经验借鉴，又有作者本人多年从事财务会计教学的经验总结。《基础会计》《中级财务会计》《高级财务会计》分别由东北财经大学的张捷教授、陈立军教授和傅荣教授编著。

本组教材从编写立项、结构安排到具体写作的每一个环节，都得到了中国人民大学出版社陈永凤编辑的热情鼓励与支持。在此，我们表示衷心的感谢。

对于本组教材中可能存在的不足甚至错误，恳请老师、学生及各界读者不吝指正。

编者

前 言

本书是《高级财务会计（第4版）》的配套参考书。

在学习《高级财务会计（第4版）》的过程中，如何系统把握各章的内容框架？如何正确理解各章的基本内容和各章的重点与难点？如何检验是否掌握了相关专题的会计确认、计量与报告的基本理论、基本原理和具体方法？《〈高级财务会计（第4版）〉学习指导书》将助你一臂之力。

本书按照主教材专题分设12章，每章分别设置学习指导、练习题、练习题参考答案、教材练习题参考答案四个板块。其中，在学习指导板块，设置“本章内容框架”和“本章重点与难点”两个栏目，前者对各章主要内容按标题进行梳理，后者对各章重点与难点内容进行归纳与解析；在练习题板块，设置单项选择题、多项选择题、判断题和业务题四部分内容；在练习题参考答案板块，提供了参考答案，并就参考答案的理由给出简要说明。

本书力求突出由浅入深、方便实用的特色。为了帮助读者系统把握主教材内容，本书采用表格形式对每章的主要内容进行梳理。为了帮助读者深入理解主教材内容，本书采用提问的方式对每章的重点进行提炼，采用归纳的方法对每章的难点进行梳理，采用比较的手段对主要知识点进行解析。为了帮助读者检验对教材内容的学习效果，本书在练习题的设计上，既兼顾基础知识又强调重点难点，尽量覆盖所有知识点。为了帮助读者了解上市公司对相关会计专题会计处理的实务，本书在某些章还提供了案例分析资料。

本书是在《〈高级财务会计（第3版）〉学习指导书》的基础上修订而成的，主要是结合2017年相关会计准则的修订和其他相关会计规范，对部分章节的相关内容进行了修改、补充，并增设了衍生金融工具会计、清算会计两部分内容。同时，对原书中存在的错误进行了更正。

在本书的编写过程中，作者根据多年的学习心得和教学体会，精心构想编写思路，仔细解析重点难点，全面设计练习题，有针对性地搜集案例分析资料。今后，作者将根据读者的反馈意见和使用建议，结合不断的学习积累和教学实践，对本书进行必要的修订与完善。

目 录

第 1 章	非货币性资产交换会计	1
	1.1 学习指导	1
	1.2 练习题	5
	1.3 练习题参考答案	9
	1.4 教材练习题参考答案	12
第 2 章	债务重组会计	14
	2.1 学习指导	14
	2.2 练习题	18
	2.3 练习题参考答案	20
	2.4 教材练习题参考答案	23
第 3 章	股份支付会计	25
	3.1 学习指导	25
	3.2 练习题	30
	3.3 练习题参考答案	32
	3.4 教材练习题参考答案	34
第 4 章	外币折算会计	36
	4.1 学习指导	36
	4.2 练习题	40
	4.3 练习题参考答案	45
	4.4 教材练习题参考答案	50
第 5 章	租赁会计	53
	5.1 学习指导	53
	5.2 练习题	60



	5.3 练习题参考答案	63
	5.4 教材练习题参考答案	68
第6章	所得税会计	70
	6.1 学习指导	70
	6.2 练习题	77
	6.3 练习题参考答案	83
	6.4 教材练习题参考答案	89
第7章	企业合并会计	91
	7.1 学习指导	91
	7.2 练习题	95
	7.3 练习题参考答案	98
	7.4 教材练习题参考答案	101
第8章	合并财务报表的编制：基础	104
	8.1 学习指导	104
	8.2 练习题	109
	8.3 练习题参考答案	113
	8.4 教材练习题参考答案	118
第9章	合并财务报表的编制：一般流程	121
	9.1 学习指导	121
	9.2 练习题	131
	9.3 练习题参考答案	136
	9.4 教材练习题参考答案	142
第10章	合并财务报表的编制：特殊交易	148
	10.1 学习指导	148
	10.2 练习题	155
	10.3 练习题参考答案	158
	10.4 教材练习题参考答案	161
第11章	衍生金融工具会计	163
	11.1 学习指导	163
	11.2 练习题	166
	11.3 练习题参考答案	167
	11.4 教材练习题参考答案	168



第 12 章	清算会计	171
	12.1 学习指导	171
	12.2 练习题	174
	12.3 练习题参考答案	175
	12.4 教材练习题参考答案	176
附 录	模拟试题及解题指导	177
	A.1 模拟试题 1	177
	A.2 模拟试题 1 参考答案	182
	A.3 模拟试题 2	185
	A.4 模拟试题 2 参考答案	190

非货币性资产交换会计

1.1 学习指导

1.1.1 本章内容框架

本章主要内容是非货币性资产交换的确认、计量与报告，见表1-1。

表1-1 本章内容框架

非货币性资产交换会计概述	非货币性资产的含义	定义
		特征
	非货币性资产交换的界定	定义
		动机
非货币性资产交换会计的主要内容		界定标准
非货币性资产交换的会计处理	确认与计量的原则	换入资产入账价值的确定
		交换损益的确认与计量
	确认与计量的举例	涉及多项资产的交换
		换入、换出单项资产
信息披露	换入、换出多项资产	

1.1.2 本章重点与难点

1. 什么是非货币性资产？

非货币性资产是与货币性资产相对的概念。所以，要了解什么是非货币性资产，首先要理解货币性资产的含义。

货币性资产是指企业持有的货币资金和将以固定或可确定金额收取的资产，主要包括库存现金、银行存款、应收账款、应收票据等。

作为与货币性资产相对的资产形态，非货币性资产主要包括存货、长期股

股权投资、投资性房地产、固定资产、在建工程、工程物资和无形资产等。

非货币性资产的基本特征是：其为企业带来未来经济利益的金额是不固定的或不可确定的。

2. 什么是非货币性资产交换？

非货币性资产交换是交易双方主要以存货、固定资产、无形资产、长期股权投资等非货币性资产进行的交换。

非货币性资产交换是一种非经常性的特殊交易行为。进行非货币性资产交换的企业可能是出于各种考虑，但在一定程度上减少了货币性资产的流动则是显而易见的。

非货币性资产交换不涉及货币资金，或只涉及少量的“补价”；非货币性资产交换是企业间非货币性资产形式的互惠转让。这些标准成为判断相关交易是否属于非货币性资产交换的主要依据。

3. 非货币性资产交换会计的焦点问题是什么？

非货币性资产交换交易中，参与交易的双方都涉及对换出资产的终止确认（注销）与换入资产的初始确认（入账）问题。这里的焦点问题是换入资产的入账价值如何确定。换入资产按公允价值作为初始计量的基础还是按换出资产账面价值作为初始计量的基础，取决于是否具备按公允价值计量的条件，从而也决定了是否确认交换损益、如何计量交换损益、如何处理相关税费等问题。

4. 如何确定换入资产入账价值的计量基础？

对换入资产进行初始确认时计量基础的选择思路如图 1-1 所示。

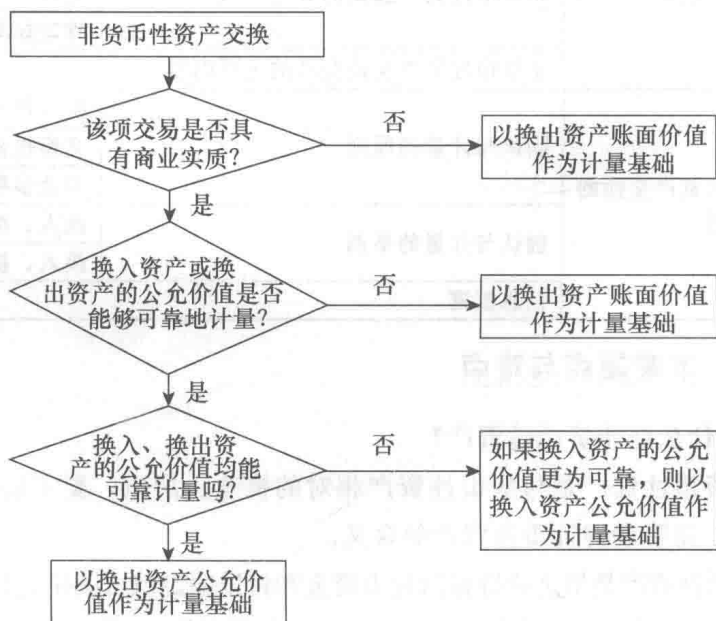


图 1-1 换入资产入账价值的计量基础

5. 如何判断一项非货币性资产交换是否具有商业实质?

判断一项非货币性资产交换是否具有商业实质的思路如图 1-2 所示。

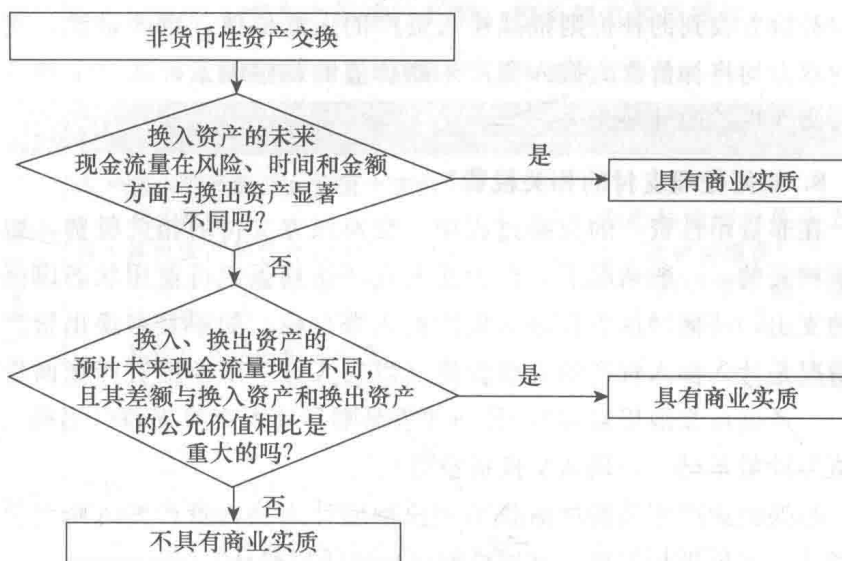


图 1-2 商业实质的判断

6. 如何判断换入资产、换出资产公允价值是否能够可靠计量?

判断一项非货币性资产交换中换入资产或换出资产公允价值能否可靠计量的思路如图 1-3 所示。

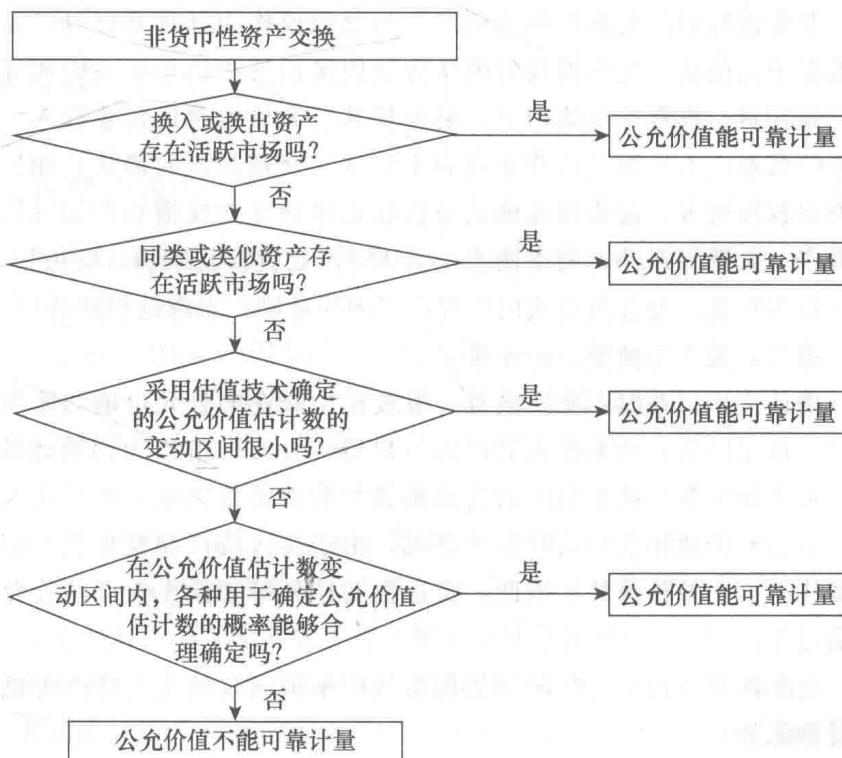


图 1-3 公允价值能否可靠计量的判断

7. 如何处理支付或收到的补价？

非货币性资产交换中，支付补价方支付的补价计入换入资产的入账价值，收取补价方收到的补价则抵减换入资产的入账价值。也就是说，支付和收取补价的双方均将补价作为换入资产入账价值的调整因素。从这个意义上来说，补价与交换损益的计量无关。

8. 如何处理支付的相关税费？

在非货币性资产的交换过程中，交换双方支付的相关税费，如果是与换入资产相关的，一般情况下应作为换入资产达到预定可使用状态以前必要的、合理的支出，从而增加各自换入资产的入账价值；如果是与换出资产相关的，一种情况是计入换入资产的入账价值（当换入资产以换出资产账面价值为计量基础——不确认交换损益时），另一种情况则是计入交换损益（当换入资产以公允价值为计量基础——确认交换损益时）。

与换出资产相关的增值税销项税额应计入换入资产的入账价值；换入资产应当确认的可抵扣增值税进项税额应单独予以确认。

9. 如何对非货币性资产交换中的交换损益进行确认与计量？

第一，关于交换损益的确认。

非货币性资产交换中换入资产以换出资产账面价值作为计量基础时，不确认交换损益。

非货币性资产交换中换入资产以公允价值作为计量基础时，如有交换损益则需要予以确认。交换损益的确认方法因换出资产的类别不同而异：如果换出资产是存货、投资性房地产等，需要按其公允价值确认营业收入，并通过确认相应的营业成本从而确认营业利润来实现对交换损益的确认；如果换出资产是长期股权投资等，需要通过确认投资收益来确认交换损益；如果换出资产是固定资产、无形资产等，则往往通过确认资产处置损益来确认交换损益。实际上，这与销售存货、处置投资或固定资产等的损益确认原理是相同的。

第二，关于交换损益的计量。

确认交换损益时，交换损益一般按换出资产的公允价值与账面价值之差来计量。这是因为：如果换入资产以换出资产公允价值作为初始计量的基础，交换损益无疑应等于换出资产的公允价值与账面价值之差；如果换入资产以换入资产的公允价值作为初始计量的基础，由于换入资产与换出资产的公允价值的差额往往需由补价弥补，因此，交换损益还是等于换出资产的公允价值与账面价值之差。

交换损益还包括支付的相关税费（应单独确认的换入资产可抵扣增值税进项税额除外）。

10. 换入多项资产时如何对各单项资产进行计量?

换入多项资产时,首先需要确定换入资产的入账价值总额即换入资产的总成本,然后将其在各换入资产之间进行分配。相关规范的思路整理见表1-2。

表1-2 换入多项资产时各单项资产入账价值的计量思路

	基于公允价值的计量	基于账面价值的计量
换入的多项资产入账价值总额 A	$A = \text{换入资产的公允价值} + \text{支付的相关税费}^*$ 或 $= \text{换出资产的公允价值} + \text{支付的补价} + \text{支付的相关税费}^*$ $= \text{换出资产的公允价值} - \text{收取的补价} + \text{支付的相关税费}^*$	$A = \text{换出资产的账面价值} + \text{支付的补价} + \text{支付的相关税费}^*$ $= \text{换出资产的账面价值} - \text{收取的补价} + \text{支付的相关税费}^*$
换入的各单项资产入账价值	1. 换入资产公允价值能可靠计量的,按各单项换入资产的公允价值占换入资产公允价值总额的比例,对 A 进行分配。 2. 换入资产公允价值不能可靠计量的,按各单项换入资产的原账面价值占换入资产原账面价值总额的比例,对 A 进行分配	按各单项资产原账面价值占换入资产原账面价值总额的比例,对 A 进行分配

*为换入资产发生的相关税费,其中应确认的可抵扣增值税进项税额不应包括在换入资产入账价值中。

1.2 练习题

1.2.1 单项选择题

在下列各题的备选答案中,只有一个是符合题意的正确答案。请将选定答案的字母填入题后的括号中。

- 下列各项目中,不能归属于非货币性资产的是()。
 - 库存商品
 - 在途物资
 - 固定资产
 - 应收账款
- 下列有关非货币性资产交换的说法中,正确的是()。
 - 非货币性资产交换是企业经常发生的常规性交易之一
 - 非货币性资产交换交易中交换双方需要确认交换损益
 - 企业用库存商品交换固定资产属于非货币性资产交换
 - 企业将存货用于进行股权投资适用于非货币性资产交换准则
- 非货币性资产交换交易中可能涉及少量的货币资金,这里的“少量”是指()。

- A. 对支付方而言,其支付的货币资金低于或等于换入资产公允价值的 25%
- B. 对收取方而言,其收到的货币资金低于或等于换入资产公允价值的 25%
- C. 对支付方而言,其支付的货币资金低于换入资产公允价值的 25%
- D. 对收取方而言,其收到的货币资金低于换入资产公允价值的 25%
4. 20×9 年度甲公司将对乙公司的长期股权投资转让给丙公司,与丙公司交换一项原账面价值 290 万元的专有技术。此交易中涉及的两项资产的公允价值都无法可靠计量。不考虑其他因素。以下与此项交易有关的说法中,不正确的是()。
- A. 丙公司取得的对乙公司长期股权投资应按 290 万元入账
- B. 甲、丙公司之间的此项交易是非货币性资产交换
- C. 甲公司取得的专有技术应按 300 万元入账
- D. 乙公司需就此项交易进行相关的账务处理
5. 非货币性资产交换交易中,支付“补价”的一方所支付的“补价”()。
- A. 需贷记“银行存款”科目
- B. 会增加交换损失
- C. 会减少交换收益
- D. 与交换损益无关
6. 甲公司增值税一般纳税人,适用的增值税税率为 16%。20×9 年度甲公司以前账面价值为 250 万元、市场价格为 280 万元、消费税税率为 10% 的一批库存商品(应税消费品)向乙公司换取一套生产用设备,该设备账面原始价值 300 万元、累计折旧 60 万元,经评估其公允价值为 280 万元。甲公司经判断,该项交易具有商业实质。不考虑其他因素。此项交易导致甲公司 20×9 年度税前利润增加()万元。
- A. 280
- B. 250
- C. 28
- D. 2

1.2.2 多项选择题

在下列各题的备选答案中,有两个或两个以上是符合题意的正确答案。请将选定答案的字母按顺序填入题后的括号中。

1. 下列各项目中,属于非货币性资产的有()。
- A. 应收票据
- B. 投资性房地产
- C. 长期股权投资
- D. 无形资产
2. 下列有关非货币性资产交换的说法中,不正确的有()。
- A. 非货币性资产交换就一定不能涉及货币资金
- B. 非货币性资产交换交易的双方分别是换入方和换出方

- C. 企业用一种资产交换另一种同类资产不属于非货币性资产交换
- D. 具有商业实质与否是判断换入资产能否采用公允价值计量的唯一标准
3. 如果非货币性资产交换交易中同时换入多项资产, 企业需要首先计算确定换入资产的入账价值总额, 然后将该总额采用一定分配率在各换入资产之间进行分配以便确定各项换入资产的入账价值。这里的“分配率”可能是()。
- A. 各项换入资产原账面价值占换入资产原账面价值总额的比率
- B. 各项换入资产公允价值占换入资产公允价值总额的比率
- C. 各项换入资产公允价值占换入资产入账价值总额的比率
- D. 出于简化考虑而由企业确定的平均分配率
4. 20×9年度甲公司将账面价值为300万元、公允价值为320万元的对乙公司的长期股权投资转让给丙公司, 与丙公司交换一项原账面价值为290万元、公允价值为320万元的专利权。经分析判断该交易具有商业实质。不考虑其他因素。以下会计科目中是与此项交易有关的会计处理所涉及科目的有()。
- A. “投资收益”
- B. “无形资产”
- C. “营业外支出”
- D. “资产处置损益”
5. 甲企业某一报告期内发生了以下四项非货币性资产交换交易。如果站在甲企业的立场进行判断, 其中具有商业实质的交易有()。
- A. 甲企业以一批存货换入乙企业的一项生产用设备, 两者产生的未来现金流量风险和总额均相同
- B. 甲企业以其用于经营出租的一幢公寓楼(客户为一家财务及信用状况良好的企业, 该企业租用该公寓是给其单身职工居住)换入丙企业同样用于经营出租的一幢公寓楼(客户都是单个租户), 两幢公寓楼的租期、每期租金总额均相同
- C. 甲企业以一项商标权换入丁企业的一项新开发的专利技术, 预计两项无形资产的使用寿命相同, 在使用寿命内预计为企业带来的现金流量总额相同
- D. 甲企业以一成套设备换入戊企业拥有的对A公司的长期股权投资。两项资产的公允价值相同, 两项资产未来现金流量的风险、时间和金额也相同。换入该项长期股权投资后甲企业对A公司由重大影响变为控制

1.2.3 判断题

对下列各题的正误进行判断, 并将判断结果填入题后的括号中。正确的填“√”, 错误的填“×”。

1. 非货币性资产交换就是用一项非货币性资产交换另一项非货币性资产。

()

2. 以公允价值计量且其变动损益计入当期损益的金融资产是短期内即将变现的资产，所以应归类为货币性资产。（ ）

3. 甲企业在取得乙企业控股权的过程中，将库存商品用作出资对价的组成部分时，应按非货币性资产交换准则的相关规定，在具备按公允价值进行初始计量的条件下，对形成的长期股权投资按换出库存商品的公允价值作为初始计量的基础。（ ）

4. 20×9年6月28日，甲公司与戊公司签订股权置换合同，合同约定：甲公司以其持有乙公司股权与戊公司所持有辛公司30%股权进行置换；甲公司所持有乙公司60%股权的公允价值为2800万元。戊公司另支付补价1200万元。20×9年6月30日，办理完成了乙公司、辛公司的股东变更登记手续，同时甲公司收到了戊公司支付的补价1200万元。甲公司将此业务判断为非货币性资产交换。^①（ ）

5. 在确定非货币性资产交换交易中取得的换入资产的入账价值时，以换入资产的公允价值为计量基础或以换出资产的原账面价值为计量基础就意味着：换入资产的入账金额一定等于换入资产的公允价值或一定等于换出资产的原账面价值。（ ）

1.2.4 业务题

甲公司为增值税一般纳税人，适用的增值税税率为16%，20×9年甲公司发出每批账面价值为90万元、市场价格为100万元的三批库存原材料，分别用于以下三个方面：

- (1) 向乙公司投资，取得乙公司20%的股权（能对乙公司施加重大影响）。
- (2) 向丙公司换取其账面价值为90万元、市场价格为100万元的库存商品，作为本企业的原材料使用。经判断此项交换不具有商业实质。
- (3) 投入本公司的在建工程项目。

上述市场价格等于计税价格，均不含增值税。

要求：

- (1) 判断上述业务哪些或哪一项应采用非货币性资产交换会计规范进行处理。
- (2) 为各项业务编制相应的会计分录（金额单位：万元）。
- (3) 计算并确定上述业务对甲公司20×9年如下指标的影响数（金额单位：万元）：

- 1) 收入增加；
- 2) 利润总额增加；
- 3) 资产净增加。

^① 2010年度注册会计师全国统一考试——专业阶段考试《会计》试题。