

巍巍交大 百年书香
www.jiaodapress.com.cn
bookinfo@sjtu.edu.cn



策划编辑 袁相芬
责任编辑 胡思佳
封面设计 刘文东

高级财务会计

GAOJI CAIWU KUAIJI



高级财务会计

主编 叶陈云



上海交通大学出版社
SHANGHAI JIAO TONG UNIVERSITY PRESS



扫描二维码
关注上海交通大学出版社
官方微信

ISBN 978-7-313-29890-4



9 787313 298904 >

定价: 52.80元

高等院校经济管理类系列教材



高级财务会计

GAOJI CAIWU KUAIJI

主编 叶陈云



上海交通大学出版社
SHANGHAI JIAO TONG UNIVERSITY PRESS

免费提供
精品教学资料包
服务热线: 400-615-1233
www.huatengedu.com.cn

高等院校经济管理类系列教材



高级财务会计

GAOJI CAIWU KUAIJI

主 编 叶陈云

副主编 王持恒



上海交通大学出版社
SHANGHAI JIAO TONG UNIVERSITY PRESS

内容提要

本书共包含十三章,分别是绪论、或有事项、非货币资产交换、借款费用、租赁、债务重组、政府补助、外币业务、所得税、资产负债表日后事项、合并财务报表、每股收益和公允价值计量。

本书既可作为高等教育本科院校会计及相关专业的教材,也可作为从事财经类工作人员的参考用书。

图书在版编目(CIP)数据

高级财务会计 / 叶陈云主编. —上海: 上海交通大学出版社, 2024. 8

ISBN 978-7-313-29890-4

I. ①高… II. ①叶… III. ①财务会计 IV. ①F234.4

中国国家版本馆 CIP 数据核字(2024)第 016009 号

高级财务会计

GAOJI CAIWU KUAIJI

主 编: 叶陈云

出版发行: 上海交通大学出版社

邮政编码: 200030

印 制: 三河市骏杰印刷有限公司

开 本: 787 mm×1 092 mm 1/16

字 数: 396 千字

版 次: 2024 年 8 月第 1 版

书 号: ISBN 978-7-313-29890-4

定 价: 52.80 元

地 址: 上海市番禺路 951 号

电 话: 021-64071208

经 销: 全国新华书店

印 张: 15.5

插 页: 1

印 次: 2024 年 8 月第 1 次印刷

电子书号: 978-7-89424-809-1

版权所有 侵权必究

告读者: 如您发现本书有印装质量问题请与印刷厂质量科联系

联系电话: 0316-3662258

前言

PREFACE

高级财务会计是在会计学原理、中级财务会计的基础上,对企业出现的特殊交易和事项进行会计处理的理论与方法的总称。本书以我国财政部颁布的一系列企业会计准则为指导,阐述了社会主义市场经济下现代企业和企业集团面临的重要会计课题,内容包括企业合并、合并财务报表、集团内部交易的抵销、所得税计量、外币折算、上市公司信息披露等高级财务会计的主要专题。

本书在考虑本科学生就业需求的基础上,对教学内容进行了全方位的筛选。本书是以培养学生的财务会计岗位职业能力为核心,以会计处理为导向,以企业财务工作需求为出发点编写的,采用章节模式,清晰、系统地介绍了绪论、或有事项、非货币性资产交换、借款费用、租赁、债务重组、政府补助、外币业务会计、所得税会计、资产负债表日后事项、合并财务报表、每股收益和公允价值计量的内容。

本书在以下几个方面有所突破。

(1) 内容突出对学生专业能力的训练,理论知识的选取紧紧围绕工作任务完成的需要来进行,做到“适用、够用”,同时又充分考虑了本科教育对理论知识学习的需要,并融合了国家初级会计师、中级会计师和注册会计师考试对知识和技能的要求。

(2) 体现了讲练结合的特点,在重要知识点后设置习题加以理解和巩固。每一章节配备“实战演练”或“思考练习”;同时,在教材的最后,将各章节所涉及的会计分录加以汇总,方便读者学习和实际操作。

(3) 由教学经验丰富的第一线教师编写完成。其中,叶陈云老师毕业于中央财经大学,取得会计学博士学位、教授职称,始终在教学第一线,具有多年教学经验,主持过多项社会科学基金项目。此外,叶陈云老师在国内外财经类核心期刊上已经发表专业论文 100 多篇,其中有 22 篇被中国人民大学书报资料中心的复印报刊资料系列刊全文转载。

本书的学时分配建议如下,实际教学可依据情况灵活调整:

内 容	学 时
第一章 概论	1
第二章 或有事项	2
第三章 非货币性资产交换	3
第四章 借款费用	2
第五章 租赁	4

(续表)

内 容	学 时
第六章 债务重组	2
第七章 政府补助	2
第八章 外币业务	3
第九章 所得税	6
第十章 资产负债表日后事项	2
第十一章 合并财务报表	9
第十二章 每股收益	2
第十三章 公允价值计量	2
合计	40

本书由山东管理学院叶陈云担任主编,天津市心会咨询有限公司王持恒担任副主编。各项目分工如下:第一章、第二章、第五章、第八章、第十章由叶陈云负责编写;第三章、第四章、第六章、第七章、第九章、第十一章、第十二章和第十三章由王持恒负责编写。

由于编者水平有限,书中难免存在疏漏与不足之处,欢迎广大读者提出宝贵意见,以便我们进一步修改和完善。

编 者

目 录

CONTENTS

第一章 概论	1
第一节 市场经济与财务会计	1
第二节 高级财务会计产生的基础	2
第三节 高级财务会计的含义与特点	3
第四节 高级财务会计的研究内容	4
第二章 或有事项	7
第一节 或有事项概述	7
第二节 或有事项的确认和预计负债的计量	10
第三节 或有事项会计处理的具体应用	14
第四节 或有事项的披露	20
第三章 非货币性资产交换	24
第一节 非货币性资产交换的概念与认定	24
第二节 非货币性资产交换的确认和计量	26
第三节 非货币性资产交换的会计处理	29
第四节 涉及多项非货币性资产交换的会计处理	33
第四章 借款费用	39
第一节 借款费用概述	39
第二节 专门借款利息费用的确认	41
第三节 一般借款利息费用的计量	44
第五章 租赁	50
第一节 租赁概述	50
第二节 承租人的会计处理	56
第三节 出租人的会计处理	66
第四节 售后租回的会计处理	71
第六章 债务重组	76
第一节 债务重组概述	76
第二节 债务重组的会计处理	79
第三节 债务重组的相关披露	88

第七章	政府补助	91
	第一节 政府补助概述	91
	第二节 政府补助的会计处理	93
第八章	外币业务	100
	第一节 外币业务概述	100
	第二节 记账本位币的定义、确定与变更	101
	第三节 外币交易的会计处理	103
	第四节 外币财务报表的折算	107
第九章	所得税	111
	第一节 所得税会计概述	111
	第二节 资产、负债的计税基础	112
	第三节 暂时性差异	118
	第四节 递延所得税负债及资产的确认和计量	121
	第五节 所得税费用的确认和计量	127
	第六节 所得税的列报	129
第十章	资产负债表日后事项	133
	第一节 资产负债表日后事项概述	133
	第二节 调整事项的会计处理	136
	第三节 非调整事项的会计处理	142
第十一章	合并财务报表	145
	第一节 企业合并概述	145
	第二节 同一控制下企业合并的会计处理	150
	第三节 非同一控制下企业合并的会计处理	156
	第四节 长期股权投资与所有者权益的合并处理	168
	第五节 内部交易的合并处理	174
	第六节 合并现金流量表的编制	187
第十二章	每股收益	193
	第一节 每股收益概述	193
	第二节 基本每股收益	194
	第三节 稀释每股收益	196
	第四节 每股收益的列报	203
第十三章	公允价值计量	207
	第一节 公允价值计量概述	207
	第二节 公允价值计量的一般应用	209
	第三节 非金融资产、负债和企业自身权益工具的公允价值计量	219
附录	会计分录汇总	224
参考文献	244

第一章

概 论

知识目标

- 了解市场经济与财务会计的关系。
- 理解高级财务会计产生的基础。
- 掌握高级财务会计的含义与特点。
- 理解高级财务会计的研究内容。

能力目标

- 能够通过几种代表性观点理解高级财务会计的含义。
- 能够从实务体系和理论体系两个方面说明高级财务会计的特点。
- 能够通过几种代表性观点理解高级财务会计的研究内容。

在了解了有关会计的基本理论后,就要进行更深层次的学习,而更深层次的学习就是高级财务会计的研究内容。本章将对高级财务会计的相关内容进行介绍。

第一节 市场经济与财务会计

一、市场经济发展对财务会计的影响

经济全球化、知识经济快速发展是 21 世纪经济发展的主要特点。随着经济全球化的迅猛发展,世界各国经济逐渐相互依赖、相互影响。而财务会计作为国际通用的商业语言,其准则标准、内容体系、报告方式、工作语言等方面必然要向国际化的方向发展。网络化、信息化、数字化、知识化成为当前经济环境的基本特征,财务会计的计量手段、财务会计信息的传播方式等也必然要向网络化和数字化的方向发展。

经济环境的变化对财务会计的影响是最直接的。不同的经济环境意味着不同的经济体制、市场监管体制等。随着我国社会主义市场经济的建立和对外贸易的不断发展,我国的财务会计体系也经历了由单一到多元再到统一的过程。这加深了我国财务会计体系的国际化

协调程度:一方面,财务会计适应了经济环境的变化;另一方面,财务会计更有效地反映了经济的现实情况,如日益发达的证券市场决定了财务会计服务的对象主要是广大投资者和债权人,要求会计信息的披露更充分、更及时。

二、财务会计对市场经济的反作用

随着社会经济的发展和经济管理的现代化,财务会计的职能也随之发生变化,一些新的职能不断出现,从而更有效地核算和监督市场经济的发展。

一般认为,财务会计除具有核算、监督两个基本职能外,还具有分析经济情况、预测经济前景、参与经济决策等各种职能。随着管理对财务会计要求的提高,财务会计核算不仅包括对经济活动的事后核算,还包括对经济活动的事前核算和事中核算。事前核算的主要形式是进行经济预测与参与决策;事中核算的主要形式则是在计划执行过程中,通过核算和监督相结合的方法对经济活动进行控制,使之按计划 and 预定的目标进行。

我国历来对财务会计工作都相当重视,要求企业经营管理人员除要学好必需的经济理论知识外,还要具备一些财务会计方面的知识,通晓资金、费用、利润情况,会运用计划、统计的数据分析企业的内外部情况,从而有效地组织决策工作。为此,财务会计人员除做好日常的业务工作外,还要为经营者和管理者提供经济参谋,让管理者 and 经营者能真正关心与支持财务会计工作,这样才能使财务会计工作真正发挥其应有的核算、监督及参谋的作用。

第二节 高级财务会计产生的基础

高级财务会计产生的基础包括以下几个方面。

(1) 阎达五等认为,高级会计学的理论基础有两个:一是客观经济环境的变化造成的会计假设松动是高级会计学形成的基础;二是会计原则的强化和延伸使新会计业务有了固定的处理方式,从而促使高级会计学单独成为一个学科。相应地,高级会计是随着社会经济的发展,人们对原有财务会计的内容进行补充、延伸和开拓的一种会计,即利用财务会计的固有方法对现有财务会计未包括的业务,或者需要深入进行论述的业务,以及随着客观经济环境变化而产生的一些特殊业务进行反映和监督的会计。

(2) 张文贤等认为,以财务会计目标、会计报表构成要素、会计信息质量特征、会计确认与计量、资本保全为核心的会计理论框架结构并没有完全否定会计四大假设,但至少动摇了会计四大假设。因此,超越会计四大假设的现实是高级财务会计产生的根本原因之一。张文贤等指出,高级财务会计的基本内容包括跨越单一会计主体的会计业务;在特定时期发生的会计业务,如企业解体、破产清算时发生的业务;企业存在的特殊会计业务,如期货、期汇、外币和租赁业务;与特种经营方式企业紧密相关的特有会计业务;某些特殊经营行业的会计业务等。

(3) 汤湘希认为,产生高级财务会计的原因有两个:一是社会经济的发展导致现代会计的裂变;二是裂变的会计难以应对技术革新导致的企业重组所形成的新的会计事项。其理论基础有会计主体假设的松动、持续经营假设的松动、会计分期假设的松动及货币计量假设

的松动。汤湘希指出,确定高级财务会计研究范围的基本原则如下:理论层面以会计事项是否超越会计假设范围为基本标志;实务层面既体现已颁布的相关规范,又兼顾前瞻性要求;适当考虑与中级财务会计的有效分工和衔接;仅涵盖公司企业会计核算的内容。具体来说,高级财务会计的研究内容包括突破会计核算前提的业务、考虑学科分工与衔接的业务,以及新业务、新领域等。

由此可知,传统会计四大假设的松动被认为是高级财务会计学的产生根源。我国于2006年2月15日以部门规章的形式发布了《企业会计准则——基本准则》(财政部令第33号),于2006年2月15日发布了《企业会计准则第1号——存货》等38项具体准则(财会〔2006〕3号),于2006年10月30日印发了《企业会计准则——应用指南》(财会〔2006〕18号)。在这些准则中,《企业会计准则第10号——企业年金基金》《企业会计准则第18号——所得税》《企业会计准则第19号——外币折算》《企业会计准则第20号——企业合并》《企业会计准则第21号——租赁》《企业会计准则第22号——金融工具确认和计量》《企业会计准则第23号——金融资产转移》《企业会计准则第24号——套期会计》《企业会计准则第32号——中期财务报告》《企业会计准则第33号——合并财务报表》《企业会计准则第35号——分部报告》《企业会计准则第37号——金融工具列报》,这12项具体准则是对涉及特殊会计事项或复杂经济业务的会计处理规定,体现了与《国际财务报告准则》的趋同。因此,传统财务会计理论的突破、修正、深化、完善、延伸与开拓是高级财务会计产生的理论基础。

2014年,财政部先后印发了《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》《企业会计准则第41号——在其他主体中权益的披露》,并对相关准则进行了修订;2017年,财政部又印发了《企业会计准则第42号——持有待售的非流动资产、处置组和终止经营》,使我国的企业会计准则进一步与国际准则接轨。

第三节 高级财务会计的含义与特点

一、高级财务会计的含义

关于高级财务会计的含义,主要有以下几种代表性观点。

(1) 汤云为认为,高级财务会计是相对于中级财务会计而言的。中级财务会计仅限于论述财务会计的基本理论、方法和技术,即通用的课题,而高级财务会计则是针对上述各种专题,对有关问题进行更深层次的阐述。

(2) 石本仁认为,高级财务会计主要讲述中级财务会计所没有涉及的一些内容。这些内容的特点可以用三个字来概括:一是“难”,主要体现在会计业务的处理上,包括合并会计、外币业务与外币报表折算会计、物价变动会计及衍生工具会计等财务会计学科的四大难题;二是“特”,包括特殊组织会计和特殊业务会计;三是“新”,体现在一些前沿领域,包括人力资源会计、绿色会计或环境会计及社会责任会计等。

(3) 余国杰认为,高级财务会计也称特殊业务会计,主要解决除一般财务会计问题外的特殊财务会计问题,包括单个企业和企业集团的特殊财务会计问题。

根据以上观点,可以得出两点基本认识:一是从学科定位上来看,高级财务会计仍属于财务会计的范畴;二是从研究对象上来看,高级财务会计主要研究财务会计领域的一些难度高、复杂度高的课题,包括一般性行业的复杂财务会计业务及特殊性行业的财务会计业务等。

综上所述,高级财务会计是指在传统财务会计理论和方法的基础上,对于因客观社会经济环境变化而产生的各种背离和突破会计假设核心理论的特殊会计事项,以及某些复杂、疑难、非常规的经济业务和新的会计问题,以新的会计理论进行核算与监督的一种专业会计。

二、高级财务会计的特点

(一) 实务体系

从实务体系来看,高级财务会计是为应对经济业务的变化对传统财务会计提出的挑战而形成的,以研究会计领域若干高难问题为主体,并根据学科发展而逐步扩大其研究广度和深度。

传统会计方法对新的业务类型缺乏相应的规范,甚至在有的情况下,受既有观念的制约,传统会计方法不能应对经济业务发展带来的挑战。因此,会计学界对一系列较为复杂或特殊的业务进行了专题研究,并逐渐突破中级财务会计的理论基础,形成了独立的高级财务会计学。

从实务体系来看,高级财务会计具有以下几个特点。

(1) 高级财务会计多数内容独立于中级财务会计,主要针对中级财务会计未能研究或无法研究的实务问题。

(2) 高级财务会计主要针对独立的专题进行讨论,内容上并不具有明显的继承性和系统性,各个专题之间也不存在中级财务会计各部分之间的紧密联系和层次关系。

(3) 高级财务会计基本上是随经济业务发展产生的财务会计新课题,所以在很多方面不能沿用原有的会计处理程序和方法。

(二) 理论体系

从理论体系来看,高级财务会计发展和突破了传统会计的理论框架,从而得以发展。在这一过程中,高级财务会计既遵循了财务会计的一般原理,又改变了财务会计的理论基础。在高级财务会计的研究中,很多中级财务会计的原则或者假设都需要进一步完善甚至被超越。事实上,中级财务会计的不适应主要体现在会计理论研究滞后于实务发展,对新业务的处理缺乏足够的理解依据和规范支持;而高级财务会计能够独立成为一个学科不仅因为实务和方法发生了变化,还因为它通过观念的变革形成了新的理论基础。

第四节 高级财务会计的研究内容

关于高级财务会计的研究内容,有以下具有代表性的观点。

(1) 张文贤等认为,高级财务会计的主要研究内容有高级财务会计的伦理准则、合伙企

业会计、总分部会计与联合会计报表、外币业务与外币报表折算、合并会计报表(权益联合法和购买法)、合并会计报表(联营法)、合并会计报表(企业内部集团交易损益的处理)、合并会计报表、合并会计报表中的特殊问题、政府会计、非营利组织会计、增值会计、所得税会计、租赁会计、中期报告与分部报告,以及公司清算、改组与重组。

(2) 阎达五等指出,高级会计学的研究内容包括跨越单一会计主体的会计业务,如大型企业的分支机构会计、企业集团或跨国公司的合并会计报表、分部报告、内部转移价格、外币报表折算会计,以及国外非营利组织中的基金会会计等;仅在某类企业中存在的特殊业务会计,如期货、期汇、外币及租赁业务会计等;在某一特定时期发生的会计业务,包括企业解体与破产清算以及物价变动会计等;与特种经营方式企业紧密相关的特有业务,包括企业合伙或合资经营会计,以及上市公司的信息披露制度;一些特殊经营行业的会计业务,包括租赁公司、期货公司和经纪人公司的会计等。

(3) 余国杰认为,高级财务会计的主要研究内容有企业合并、长期股权投资、合并财务报表、企业所得税、外币交易、外币报表折算、衍生工具、套期保值及租赁。

(4) 陈信元认为,高级财务会计的主要研究内容有企业合并、购并日的合并财务报表、购并后的合并财务报表、企业集团内部的存货业务、企业集团内部的长期资产业务、企业集团内部的债券业务、股权结构变动和复杂控股关系、期中合并和合并现金流量表及比例合并、合伙、分支机构会计、公开发行股票公司的信息披露、分部报告和中期财务报告、外币业务、外币财务报表折算、租赁、衍生金融工具、养老金会计,以及债务重组、企业重组与破产清算。

根据以上观点,编者认为高级财务会计的核心研究内容主要有两个方面:一是一般性行业的复杂财务会计,包括企业合并及合并财务报表、所得税、租赁会计、物价变动会计、外币业务、分部报告与中期报告、债务重组和破产清算会计,以及上市公司的信息披露制度等;二是特殊性行业的财务会计,包括合伙企业会计、分支机构会计、金融企业会计、房地产企业会计,以及政府与非营利组织会计等。

根据前文所述,本书主要讲述以下几个方面的内容:或有事项、非货币性资产交换、借款费用、租赁、债务重组、政府补助、外币业务、所得税、资产负债表日后事项、合并财务报表、每股收益和公允价值计量。



本章小结

本章介绍了高级财务会计的相关内容,在学习和理解本章内容时,应当关注以下几个方面。

(1) 财务会计可以适应经济环境的变化,同时财务会计可以有效地反映经济的现实情况。

(2) 财务会计除具有核算、监督两个基本职能外,还具有分析经济情况、预测经济前景、参与经济决策等各种职能。

(3) 从实务体系来看,高级财务会计具有以下几个特点。

① 高级财务会计多数内容独立于中级财务会计。

- ② 高级财务会计主要针对独立的专题进行讨论。
- ③ 高级财务会计基本上是随经济业务发展产生的财务会计新课题。



关键词

高级财务会计 市场经济 研究内容

思考与练习

1. (多选题)会计除具有核算、监督两个基本职能外,还具有()的职能。
 - A. 分析经济情况
 - B. 预测经济前景
 - C. 参与资源调配
 - D. 参与经济决策
 - E. 关注行业前景
2. (判断题)未来会计的计量手段、会计信息的传播方式等要向网络化和多元化的方向发展。 ()
3. (判断题)高级财务会计是指在传统财务会计理论和方法的基础上,对于因企业内部经营环境变化而产生的各种背离和突破会计假设核心理论的特殊会计事项等,以新的会计理论进行核算与监督的一种专业会计。 ()



答案

第一章-ntb4k1