**《高级财务会计》复习资料**

一、高级财务会计研究对象

高级财务会计主要研究企业特殊的交易和事项，而非企业所有的交易和事项、一般的财务会计事项或者基本的财务会计业务。例如，企业日常的原材料采购、销售商品等一般会计事项属于基础财务会计范畴，而像企业合并等特殊事项则属于高级财务会计研究范畴。

二、企业合并相关知识

（一）企业合并的类型及结果

企业合并并不必然形成长期股权投资。同一控制下的企业合并有多种形式，不只是吸收合并。控股合并的结果是形成母子公司关系，这是企业合并中一种重要的形式，而企业合并的结果也可能是多个企业主体并存，并非只能是一个企业主体。

（二）企业合并的费用处理

同一控制下企业合并进行过程中发生的各项直接相关费用，应于发生时费用化计入当期损益。比如发生的管理费用，应借记 “管理费用” 等科目，贷记 “银行存款” 等科目，这些费用不资本化计入长期股权投资等科目。

（三）非同一控制下企业合并的计量

非同一控制下企业合并，购买方在购买日对作为企业合并对价付出的资产、发生或承担的负债应当按照公允价值计量，而不是账面价值、重置价值或者可变现净值。这是因为公允价值能更好地反映交易的市场价值。

三、合并财务报表编制主体

合并财务报表的编制主体是母公司，而不是子公司或者笼统的企业集团。母公司通过一系列的抵销分录等方法将母子公司的财务数据进行整合编制合并财务报表。

四、关联方关系判定

当甲公司拥有乙公司 60% 的表决权股份，能够控制乙公司的生产经营决策时，甲公司和乙公司构成关联方关系。这种关联方关系不同于合营企业关系、联营企业关系等，它体现了控制关系。

五、外币交易概念

外币交易是指以外币计价或者结算的交易，它的范围很广，不只是本企业与国外企业之间的交易、涉及外币兑换的交易或者企业与境外子公司之间的交易这么简单的定义。例如，企业进口原材料，合同约定以美元计价结算，这就是外币交易。

六、两项交易观下未实现汇兑损益处理方法

在两项交易观下，对于未实现汇兑损益的处理方法有当期确认法和递延法。这和直接计入所有者权益法、计入当期损益法、单一汇率法、多种汇率法、历史成本法和公允价值法等其他汇率处理方法是不同的分类角度。

七、融资租赁判断标准之租赁期占比

融资租赁的判断标准中，租赁期占租赁资产使用寿命的大部分，这里的 “大部分” 通常是指租赁期占租赁开始日租赁资产使用寿命的 75% 以上（含 75%）。这个比例是区分融资租赁和经营租赁的一个重要标准，例如，如果一台设备租赁期为 10 年，设备使用寿命为 12 年，那么很可能符合融资租赁的这个标准。

八、承租人初始直接费用的确认

承租人在融资租赁谈判和签订租赁合同过程中发生的、可直接归属于租赁项目的初始直接费用，如印花税、佣金、律师费、差旅费等，应当确认为计入租入资产价值，而不是当期费用、部分计入当期费用和部分计入租入资产价值或者计入长期待摊费用。

九、资产计税基础（以固定资产为例）

资产的计税基础是指企业收回资产账面价值过程中，计算应纳税所得额时按照税法规定可以自应税经济利益中抵扣的金额。对于固定资产，其计税基础是初始入账价值减去税法允许扣除的折旧，不是初始入账价值、初始入账价值减去累计折旧或者初始入账价值减去会计上计提的减值准备。

十、负债计税基础（以销售商品提供售后服务确认的预计负债为例）

负债的计税基础是指负债的账面价值减去未来期间计算应纳税所得额时按照税法规定可予抵扣的金额。企业因销售商品提供售后服务等原因确认的预计负债，其计税基础通常为 0，这是因为在实际发生售后服务支出时税法才允许抵扣。

十一、暂时性差异分类

（一）应纳税暂时性差异

应纳税暂时性差异是指资产的账面价值大于其计税基础。例如，一项固定资产会计上折旧年限短，导致账面价值高，计税基础低，就产生了应纳税暂时性差异。

（二）可抵扣暂时性差异

可抵扣暂时性差异是指资产的账面价值小于其计税基础。这和应纳税暂时性差异是相反的情况，比如资产减值准备的计提会导致账面价值下降，产生可抵扣暂时性差异。

十二、企业合并中商誉的递延所得税负债处理

企业合并中形成的商誉，其账面价值与计税基础不同产生的应纳税暂时性差异，不应确认递延所得税负债。因为确认递延所得税负债会导致商誉账面价值进一步增加，进入不断循环状态，而不是因为商誉初始确认时会计与税法的处理一致、商誉的计税基础为 0 或者商誉不属于资产不需要确认递延所得税。

十三、基本每股收益计算

（一）分子部分

基本每股收益的计算公式中，分子是归属于普通股股东的当期净利润，不是当期净利润、当期利润总额或者归属于母公司股东的当期净利润。这是因为基本每股收益主要关注普通股股东的收益情况。

（二）分母部分

计算基本每股收益时，分母为当期发行在外普通股的加权平均数，不是当期发行在外普通股的股数、期初发行在外普通股股数或者期末发行在外普通股股数。加权平均数考虑了不同时间发行股票等因素，更准确地反映每股收益情况。

十四、稀释每股收益计算（以可转换公司债券为例）

稀释每股收益计算时，对于可转换公司债券，分子的调整项目是可转换公司债券当期已确认为费用的利息等的税后影响额，不是税前影响额、面值或者发行价格。这是考虑了债券转换为股票后对每股收益的稀释作用。

十五、中期财务报告范围及编制原则

（一）中期财务报告范围

中期财务报告是指以中期为基础编制的财务报告，不包括年度财务报告，主要包括月度财务报告、季度财务报告、半年度财务报告。

（二）重要性原则

中期财务报告编制应遵循的重要性原则，是指以中期财务数据为基础判断重要性，不是以预计的年度财务数据或者本期实际发生的财务数据为基础判断重要性。

（三）中期财务报告附注编制基础

中期财务报告附注应当以年初至本中期末为基础编制，不是本中期期末、上年同期期末或者上年期末。

十六、关联方关系及交易披露原则

（一）关联方关系存在形式

关联方关系的存在形式中，不包括与企业发生大量交易的供应商之间这种情况。关联方关系主要包括同受一方控制的两方或多方之间、同受共同控制的两方或多方之间、企业与主要投资者个人之间等。

（二）关联方交易披露原则

关联方交易的披露应当遵循重要性原则，而不是谨慎性、及时性或者实质重于形式原则。

十七、同一控制下企业合并形成的长期股权投资差额处理

同一控制下企业合并形成的长期股权投资，初始投资成本与支付的现金、转让的非现金资产以及所承担债务账面价值之间的差额，可能调整资本公积、盈余公积、未分配利润。这种处理是为了在同一控制下保证会计处理符合权益结合法的要求。

十八、非同一控制下企业合并直接相关费用处理

非同一控制下企业合并中，购买方为进行企业合并发生的各项直接相关费用，应计入当期损益，而不是长期股权投资成本、管理费用或者资本公积。

十九、合并财务报表抵销分录（长期股权投资与子公司所有者权益抵销）

合并财务报表中，将母公司长期股权投资与子公司所有者权益抵销时，借方可能涉及股本、资本公积、未分配利润等项目，但不包括长期股权投资本身，因为这是要抵销的科目。

二十、外币报表折算（资产负债表项目）

外币报表折算时，资产负债表中的资产和负债项目，采用资产负债表日的即期汇率折算，不是交易发生日的即期汇率、平均汇率或者历史汇率。这样能更准确地反映资产负债表日的外币报表价值。

二十一、最低租赁付款额构成

最低租赁付款额不包括或有租金，它主要包括承租人每期应支付的租金、承租人或与其有关的第三方担保的资产余值、承租人行使购买选择权而支付的款项等。

二十二、所得税会计中递延所得税资产和负债确认依据

所得税会计中，资产负债表债务法下，递延所得税资产和递延所得税负债的确认依据是暂时性差异，不是永久性差异、会计利润与应纳税所得额的差异或者税法规定。

二十三、企业集团内部交易抵销（存货）

企业集团内部交易形成的存货，在编制合并财务报表时，抵销分录可能涉及营业收入、营业成本、存货跌价准备等项目，但不包括固定资产原价，因为这里是存货相关的内部交易抵销。

二十四、企业合并按照合并双方合并前、后最终控制方是否发生变化，分为同一控制下企业合并和非同一控制下企业合并。

二十五、合并财务报表的编制基础是个别财务报表，遵循一体性原则等进行编制。

二十六、外币报表折算方法主要有流动与非流动项目法、货币性与非货币性项目法、时态法和现行汇率法。

二十七、融资租赁中，承租人租赁资产入账价值的确定基础可能是租赁资产公允价值与最低租赁付款额现值两者中的较低者。

二十八、资产的计税基础是指企业收回资产账面价值过程中，计算应纳税所得额时按照税法规定可以自应税经济利益中抵扣的金额；负债的计税基础是指负债的账面价值减去未来期间计算应纳税所得额时按照税法规定可予抵扣的金额。

二十九、每股收益包括基本每股收益和稀释每股收益，其中稀释每股收益考虑了潜在普通股的影响。

三十、中期财务报告至少应当包括资产负债表、利润表、现金流量表和附注，且附注应以年初至本中期末为基础编制。

三十一、关联方关系存在的主要形式有控制关联方关系、共同控制关联方关系和重大影响关联方关系等。

三十二、同一控制下的企业合并

同一控制下的企业合并是指参与合并的企业在合并前后均受同一方或相同的多方最终控制且该控制并非暂时性的企业合并。

三十二、合并财务报表

合并财务报表是以母公司和子公司的个别财务报表为基础，由母公司编制的综合反映企业集团财务状况、经营成果及现金流量的财务报表，旨在向财务报表使用者提供企业集团整体的会计信息。

三十三、外币交易

外币交易是指以外币计价或者结算的交易。外币是企业记账本位币以外的货币。常见的外币交易包括买入或者卖出以外币计价的商品或者劳务、借入或者借出外币资金以及其他以外币计价或者结算的交易等。

三十四、融资租赁

融资租赁是指出租人实质上将与资产所有权有关的全部风险和报酬都转移给承租人的一种租赁方式。

三十五、每股收益

每股收益是指普通股股东每持有一股所能享有的企业利润或需承担的企业亏损。它是衡量上市公司盈利能力的重要财务指标之一，反映了企业的经营成果与普通股股数之间的关系。每股收益包括基本每股收益和稀释每股收益。

三十五、简述同一控制下企业合并会计处理原则。

合并方在企业合并中取得的资产和负债，按照合并日被合并方的账面价值计量。

合并方取得的净资产账面价值与支付的合并对价账面价值（或发行股份面值总额）的差额，调整资本公积；资本公积不足冲减的，调整留存收益。

合并方为进行企业合并发生的各项直接相关费用，于发生时计入当期损益（管理费用）。

合并报表中，被合并方的有关资产、负债应以其账面价值并入合并财务报表。

三十六、简述非同一控制下企业合并会计处理原则。

购买方在购买日对作为企业合并对价付出的资产、负债应当按照公允价值计量，公允价值与其账面价值的差额，计入当期损益。

购买方为进行企业合并发生的各项直接相关费用应当计入当期损益（管理费用）。

购买方在购买日应当对合并成本进行分配，确认所取得的被购买方各项可辨认资产、负债及或有负债的公允价值。

合并报表中，以购买日确定的各项可辨认资产、负债的公允价值为基础对子公司的财务报表进行调整。

三十七、简述合并财务报表的编制程序。

统一会计政策和会计期间。

编制合并工作底稿。

编制调整分录和抵销分录。

计算合并财务报表各项目的合并金额。

填列合并财务报表。

三十八、简述外币交易会计处理中两项交易观的主要内容。

两项交易观认为，企业发生的外币交易业务，应当将其发生与随后的货款结算视为两项交易。

对于交易发生日，将交易发生时的外币金额按照交易日的即期汇率或近似汇率折算为记账本位币金额，确认相关资产、负债等项目，并同时确认由于汇率变动产生的汇兑差额。

在资产负债表日及结算日，按照资产负债表日的即期汇率对相关外币货币性项目进行折算，因汇率变动产生的汇兑差额，作为财务费用处理。对于以历史成本计量的外币非货币性项目，不改变其原记账本位币金额；以公允价值计量的外币非货币性项目，如交易性金融资产等，采用公允价值确定日的即期汇率折算，折算后的记账本位币金额与原记账本位币金额的差额，作为公允价值变动损益处理。

三十九、简述融资租赁的主要特点。

租赁期较长。

租赁资产所有权相关风险和报酬转移。

承租人有购买选择权。

最低租赁付款额现值较高。

租赁资产专用性。

四十、简述所得税会计中暂时性差异的类型及产生原因。

暂时性差异分为应纳税暂时性差异和可抵扣暂时性差异。

应纳税暂时性差异产生原因：

资产的账面价值大于其计税基础。

负债的账面价值小于其计税基础。

可抵扣暂时性差异产生原因：

资产的账面价值小于其计税基础。

负债的账面价值大于其计税基础。

四十一、说明中期财务报告的编制要求。

答：遵循一致性原则。

重要性原则。

及时性原则。

提供比较数据。

四十二、说明关联方关系及其交易披露的意义。

答：有助于财务报表使用者了解企业真实的财务状况和经营成果。

增强财务信息的透明度。

符合会计准则的要求。

四十三、论述编制合并财务报表的意义。

答：（1）为以母公司为主的企业集团投资者提供决策有用的信息。

（2）为以母公司为主的企业集团的债权人提供决策有用的信息。

（3）为以母公司为主的企业集团管理层提供决策有用的信息。

（4）为有关政府管理机构提供有用的信息。

四十四、论述上市公司信息披露的主要内容。

答：为了保证上市公司信息披露的合规性，我国先后颁布了一系列涉及上市公司信息披露的法规。

（1）招股说明书是股份有限公司在公开发行股票时按规定向社会公众披露公司有关信息的书面报告。

（2）上市公告书是股份有限公司股票或者在证券交易所交易后，其管理当局向社会公众披露有关股票上市情况信息的书面报告。

（3）定期报告包括年度报告，半年度报告和季度报告，其中的年度财务报告必须经注册会计师审计。

（4）临时报告，上市公司除正常经营活动外还会发生一些重大事件或突发事件，从而影响股东的利益。因此需要通过临时报告向投资者进行通报，主要包括重大事件报告和公司收购报告。