

跨国 公司会计指南



[英] C. W. 诺贝斯

R. H. 帕克

蔡清等译

海洋出版社

7
357705

跨国公司会计指南

[英] C.W. 诺贝斯 R.H. 帕克 主编

蔡清 王红红 徐卫东 译

刘大贤 单晓洲 审校

海洋出版社

1992年·北京

内 容 提 要

英国著名的会计学家C.W.诺贝斯和R.H.帕克所主编的《跨国公司会计指南》不仅在英国,而且在世界各国会计学界推为杰作,它是我国读者深化学习会计理论和实务的至需研读之书。作者在本书中围绕当前跨国公司存在的一些主要问题,以跨国公司会计理论的形成与发展过程为主线,深入浅出地讨论形成财务报告差异的七个原因,合并会计的概念、技术和惯例。详细介绍了第七号指令对欧共体成员国与非成员国的影响,并对国际财务进行了系统的分析。

《指南》是我国第一本系统介绍跨国公司会计的译书,是外贸部门、三资企业、银行以及大中型企业的指导性读物,同时,也是大中专院校师生及会计、审计理论研究人员的必备读物,本书亦可作经济类院校财经专业的教材。

(京) 新登字087号

跨国公司会计指南

[英] C.W.诺贝斯 R.H.帕克 主编

蔡清 王红红 徐卫东 译

刘大贤 单晓洲 审校

*

海洋出版社出版(北京市复兴门外大街1号)

新华书店北京发行所发行 海洋出版社印刷厂印刷

开本: 787×1092 1/32 印张: 8.1325 字数: 180千字

1992年2月第一版 1992年2月第一次印刷

印数: 1—3000

*

ISBN 7-5027-1641-6/F·86

定价: 5.50元

推 荐 辞

90年代初期,国际贸易、跨国经营活动和国际资本流动,以其前所未有的规模和速度向前发展。经济交往的国际化不仅为会计学的研究增加了新课题、新前景,而且使会计信息的使用者更加认识到了了解各国不同的会计制度、会计方法、会计实务和促进国际协调化的必要性与紧迫性。《跨国公司会计指南》一书,是由国际会计权威英国的C·W.诺贝斯和R·H.帕克两位教授主编,我国会计界青年学者蔡清等同志共同翻译而成。书中围绕当今跨国公司存在的一些主要问题,深入浅出地论述了各国形成财务报告差异的七个原因,合并会计的概念、技术和惯例,详细介绍了第七号指令对欧共体成员国与非成员国的影响,并对国际财务、转让价格进行了系统的分析。全书内容翔实具体,分析全面深入,文字清新流畅,观点明确清晰,并具有独到的见解。本书做为一部跨国公司会计的重要著作在国外出版仅数年,已得到欧美各国专家、学者及公司决策人的关注。它以其权威性可供我国会计、审计界专家、学者研究;以其系统性可供大中专院校学生学习专业时参考;以其实用性可供三资企业及有关外贸系统的大中型公司借鉴。为此特撰文予以推荐。

中国审计学会理事

《审计理论与实践》杂志主编

北京经济学院财会系副主任

刘 大 贤

1991年9月于红庙

译者的话

伴随着我国年青时代的那片落日的余辉已经悄然散去，我们一跃进入了建设的中年。今天，我们在对我国人力和物力资源加以一一清点的同时，尽可能的寻求适合我们民族拓荒的道路。结果使人们忧悒地意识到，前面的道路并非康庄坦途。90年代随着新技术革命的疾风席卷我国，三资企业如雨后春笋般不断的涌现，它正启发人们针对与西方国家的经济关系制订相应的战略、战术并进一步完善内部机制。

用历史的眼光，以国际关系准则为尺度加以审视，我们已深刻的认识到，同发达资本主义国家增进贸易往来的必要，其中除了商品贸易，还包括工业投资、技术转让、专利授权的使用等国际经济活动。它可以利用西方跨国公司的资本和技术来促进我国经济的发展，以摆脱我国贫困、落后的现状。但是，由于各国间的政治制度、管理方式不同，给跨国公司的发展带来了举足轻重的影响，尤其是在会计方面，因各国财务的分歧，导致许许多多跨国公司缺少一套较为统一的财务惯例。显而易见，跨国公司会计在八十年代已成为一门新兴的会计学科，就这门学科而言，所涉及的文献资料并不多。在屈指可数的数部专著中，C. W. 诺贝斯和R. H. 帕克两位教授所主编的《跨国公司会计指南》（原名《跨国公司会计汇编》）可谓同类作品的经典，它对于进一步完善跨国公司会计理论和推动其广泛应用起着非同凡响的作用。在不少观点中，它既能兼容并蓄，又能自成一家，不失会计理论当中少有的名著之一。

翻开本书的目录不难发现，每章标题的本身都体现了这部新著的内容，特别是关于形成财务报告差异的七个原因以及第7号指令后的合并会计的阐述，都是本书的精华所在。正是由于本书的成就，使我们全面而肯定地看到跨国公司会计发展的前景，重新认识产生国际分歧的历史背景，这对于我们利用外资或对外投资发展跨国公司起着极为深远的影响。我想这或许是作者写作的真正目的。

当我们体验到这本书的内在价值时，都不禁发现这是一本最严格意义上的论文的汇编。在翻译的过程中，我深知自己是以如何有限的才能来从事这项探索新兴学科的工作。为此，我必须向翻译小组的其他两位成员王红红和徐卫东表示感谢，并为他们勇敢地步入这一浩瀚大海的精神而欣慰。

另外本书得以完成、出版是同许多专家、学者和朋友的热情帮助分不开的，他们为我们的翻译整理创造了很多良好的条件。这些人是：北京经济学院的刘大贤教授，中国纺织进出口总公司的单晓洲先生，中国国际包装租赁有限公司的武卫女士，深圳工业科技园的张宁虹女士，中国银行的贾小彤女士。还有一些对本书始终关注的朋友，他们是：武新、吴军、李云南、谢红、张楠和曹虹等，以及我所在单位各位领导，谨此一并致以衷心的感谢。

由于我们水平有限，在有些专用术语、专门机构、组织名称等方面，如有译得不妥之处，恳切希望各方面专家和广大读者不吝赐教，译者将不胜感激。

蔡清（北京科海高技术集团公司）

1991年3月于北京西郊紫竹院

序

我们编写此书旨在补充《比较国际会计》(1985年第2版)一书,从中我们吸收和发展了一些观点并且又增添了新的内容。

在以前的论著中,我们已经总结了研究国际会计的四个原因:即现代会计在许多不同国家中的历史演变;跨国公司(MNE)会计重要性的加强;通过国家之间比较财务报告系统所获得的收益以及跨国公司会计协调的扩展。本书着力论述跨国公司及其所涉及国家之间的比较财务报告,以及对跨国公司起着特殊重要作用的会计问题,对于协调扩展方面本书也将有所涉猎,并专述于第五章。

第一部分是当前跨国公司的介绍。它是由达宁和皮尔斯通过审视跨国公司的性质与发展而拉开本书序幕的。他们提出的其中一个观点就是集团公司内部贸易的重要性,这种贸易会带来特殊的会计问题。围绕这一会计问题本书将在第三章具体阐述。

第二部分全部由主编撰写。讨论的是一些比较财务报告方面的论题,特别是在跨国公司参与国中。在撰写过程中,我们虽然竭尽全力使全书内容协调一致,但仍旧存在着不少分歧。第二章区分并讨论这些分歧的七个原因,第三章深入探讨分歧的种类及其内容,尽管我们在这些章节中尽可能的强调了主要的盎格鲁——萨克森国家之间(英国、美国、澳大利亚、加拿大)财务报告的相似之处,但第四章还是引导人们关注这些分歧,并强调认为虽然经济环境可以产生相似

的财务惯例，但政治环境依旧会促使公司规章制度产生很大的差异。

第三部分研究的是正在产生对跨国公司尤为关键的会计问题，其中之一是有关国际分歧。在第三章中我们已经介绍过，它与合并会计的惯例、概念和技术有关。第五章还将有更为详尽的探讨，该章重点论述欧洲经济共同体成员国与非成员国合并财务报表所受到第七号指令补充内容的影响。跨国公司不仅仅是跨国界的，也是一种多国参与的产物，因此有必要探讨一下公司财务报告的基本形式。当然，这个问题是由于试图合并归纳资料所引起的。关于辅助报告，包括成本、收益和规则的必要性，将由格雷和罗伯特在第六章中进行分析。跨国公司的发展已经产生了一个国际资本市场，国际投资者们希望从中运用他们在国内市场使用的相同投资分析技术。这方面的问题和风险，主要是由前面探讨过的分歧产生的，麦克利将在第七章进行讨论。伴随着跨国界贸易而来的是关于公司内部价格转让的关键性问题，这就是阿潘在第八章的主题，在过去的很多时间里，他专门从事国际价格转让等的研究工作。

在我们看来，菲力普·艾兰出版社是所有同行的楷模，他曾倡导我们从事本书的撰写与编辑工作，同时我们也要向我们的合作伙伴——杰佛里·S.阿潘、约翰·达宁、西德尼·格雷、斯图亚特·麦克利、鲍勃·皮尔斯和克莱尔·罗伯特表示谢忱，他们不仅撰写了各自的章节还对我们的编辑建议给予了大力的协助。在第四、五章的写作过程中，编者们面临着一个经常遇到的问题，那就是力求国际会计实务资料的准确、新颖，在这方面，肯·莱姆克、格莱姆·皮尔森、保

罗·路特曼和斯蒂芬·泽弗为我们提供了帮助，他们决不姑息存在的错误或观点表达方式上的疏忽。最后我们还要感谢艾尔文·伊伯森和麦格·威尔斯。

R. H. 帕克

C. W. 诺贝斯

1988年5月

目 录

第一部分 引言

第一章 跨国公司 (MNEs) 的性质及发展	(3)
1.1 跨国公司的定义与区别	(3)
1.2 跨国公司的发展	(8)
1.3 20世纪80年代的跨国公司—— 一些数据	(14)
1.4 对跨国公司的理解——理论框架	(24)
1.5 对跨国公司的评价——问题框架	(27)
1.6 合理化跨国公司的生产和公司 内部贸易	(32)
1.7 结论	(36)

第二部分 财务报告

第二章 形成财务报告差异的原因	(41)
2.1 引言	(41)
2.2 法律体制	(42)
2.3 财务的提供者	(44)
2.4 税收	(51)
2.5 会计职业	(54)
2.6 通货膨胀	(57)
2.7 会计理论	(58)
2.8 意外事件	(58)
2.9 小结与结论	(59)
第三章 国际上关于财务报告的主要差异	(62)

3.1	公平	(62)
3.2	税收	(64)
3.3	稳健性与应计额	(65)
3.4	“备付”帐户与“储备”帐户	(68)
3.5	计价的基本原则	(72)
3.6	统一合并	(74)
3.7	一致性和会计计划	(79)
3.8	财务报表中股东的演变方向	(84)
3.9	小结	(86)
第四章	英国、美国、澳大利亚和加拿大的财务 报告的管理与协调	(89)
4.1	引言	(89)
4.2	理论框架	(92)
4.3	条文主义	(94)
4.4	社团主义或公司主义	(103)
4.5	小结	(112)
第三部分	正在产生对跨国公司尤为关键的会计 问题	
第五章	第七号指令后的合并会计	(119)
5.1	现实背景	(119)
5.2	第七号指令的主要特点	(120)
5.3	第七号指令的目的	(126)
5.4	第七号指令对一些主要国家的影响	(128)
5.5	第七号指令所存在的问题	(136)
5.6	总结	(140)
第六章	辅助报告	(143)

6.1	辅助资料的必要性	(143)
6.2	辅助报告的规则	(145)
6.3	辅助报告所披露的内容	(152)
6.4	辅助报告披露的问题	(153)
6.5	辅助报告的受益	(159)
6.6	辅助性报告中的成本	(168)
6.7	小结	(170)
第七章	国际财务分析	(176)
7.1	引言	(176)
7.2	财务报表信息的用途	(177)
7.3	对会计方法差异的理解	(179)
7.4	国际财务报告惯例的披露	(193)
7.5	分析者的收益调整	(209)
7.6	对国家影响的估价	(214)
7.7	小结	(225)
第八章	国际转让价格	(229)
8.1	引言	(229)
8.2	公司之间的转让价格	(231)
8.3	影响转让价格决策的因素	(233)
8.4	政府的关键性影响	(243)
8.5	会计师与转让价格	(247)
8.6	结论	(248)

第一部分

引言

第一章 跨国公司 (MNEs) 的性质及发展

1.1 跨国公司的定义与区别

在这一介绍部分,我们将就跨国公司的概念,以及与此相关的对外直接投资 (FDI) 的概念进行广泛的探讨。同时,还将试图通过区分跨国公司的工业与管理特征来辨别不同类型的跨国公司。

我们所以这样定义跨国公司,即“跨国公司是一个拥有并能控制其在一个以国家的价值增殖活动的企业”。这个定义除了使我们了解到跨国公司的活动具有地区性差异外,同时还告诉我们:这样的公司既能生产产品,又可提供服务。实际上,服务业在跨国公司经济活动中所占的比重越来越大 (UNCTC*1988)。不容忽视的是,那些主要经济活动仍停留在初级或次级经济部门的企业已显示出日益增长的向全球范围扩大其援助作用的倾向。这不仅包括那些较常见的销售与分配作业,而且还包括那些具有极大开发潜力且价值很高的活动,如发展与研究 (R&D) 活动和改革与创新活动 (参见Pearce 皮尔斯, 1987)。

另外,还有一种简短的定义是这样描述跨国公司的:

*UNCTC为United Nations Centre on Transnational Corporations的缩写,译为联合国跨国公司中心编。

“它是一种从事对外直接投资的公司”(Dunning 达宁 1983, P3)。在联合国国际货币基金组织(IMF)的国际收支平衡手册中,对外直接投资定义为(IMF, 1977, P136):

“投资就是要从处于某一经济领域的某一企业的经营活动中获取持久的利益,而不是从投资者身上获利。投资者的目的是要在企业的管理活动中拥有有效的发言权”。由此可见,对外直接投资与一揽子有价证券投资有着明显的差别,主要表现在投资者对其财务收益的动机是有限的。所以看起来投资的保险已成为跨国公司的一个重要的财务概念。对此,似乎有必要做些解释。一般普遍认为,跨国公司所拥有的竞争优势较少依赖其获得和使用金融资本的能力,比较而言却更多的依靠它们在获取和筹办非金融资本方面的优势,比如在技术、技术诀窍、技能(包括管理技能、销售技能)及商标等方面的优势。再者上述观点还暗示我们:已建立起来的跨国公司决心对其海外附属公司和国外联营公司筹措资金,并谋求发展;而这部分资金则主要来自于当地或国际资本市场上获得的资金,以保证再投资的利益。然而有一点是不容置疑的,即随着各种各样无形资产的有效增殖,那些海外联营公司就如同国际货币基金组织所定义的那样属于直接投资范畴。这一解释也是恰如其分的,因为,正如我们将来看到的那样,对于跨国公司全球性经济活动的衡量评价主要根据对外直接投资所提供的资料,而关于其他一些指数(如销售指数、价值增殖指数、就业指数)的信息则很难找到。

现在让我们来了解一下跨国公司所从事的几项主要的经济活动。尽管我们是分门别类地描述这些范畴的,但我们承认,在实践中,一个跨国公司或许同时参与其中几个业务领

域，同时，跨国公司经常要转换其经济活动的侧重点。不过，我们可以确信，作为说明跨国公司业务范围及其经营方式的影响因素的一个方法，它会是非常有用的。我们将有关信息搜集起来，并建立起一个综合性的、分析性的框架结构，下面将具体说明。

（1）以资源为基础的活动（资源寻求型跨国公司）：

虽然此项活动在最近的几十年时间里存在着显著的衰退趋势，但是跨国公司为了开发某些国家的自然资源而进行的一系列活动是整个19世纪对外直接投资的主要目的，在那个时代，其发展趋势是为世人所注目的。无论是在矿区，还是在大宗种植园，跨国公司的产品已遍及油、铜、锡、锌、水、土以及香蕉、菠萝、可可、茶叶等方方面面。在许多情况下，跨国公司纵向结合起来，它们渴望得到原材料可靠供应的愿望促使着跨国公司在其发展的初级阶段大力开展这方面的活动。除此之外，跨国公司在资本、技术以及世界市场上的优势也促使它们在这些资源方面比潜在的国内企业处于更加有利的地位。

（2）进口代用品的生产（市场寻求型跨国公司）：

在这种情形下，跨国公司的子公司有针对性地生产一些产品主要是为了满足其所在国市场的需求。假如跨国公司拥有这种优势，使它能够成为某些特殊市场（诸如技术、管理与组织技巧、常见商标等）上竞争力极强的供应商，那么从整个地理位置影响所考虑，它就会决定在国内自行生产这些产品，而不通过其他渠道进口。此外，这种形式的直接投资被政府视为实现进口代用品生产专业化的程序之一而谨慎行事，例如进口税、其他进口限制及投资所导致的诱发因素