

新编国际贸易与涉外经济系列丛书

涉外企业会计

HEWAIQIYEEKUAIJI



SHANXIJINGJICHUBANSHE

●主编 刘骏

山西经济出版社

〔晋〕新登字 4 号

书 名： 涉外企业会计

作 者： 主编 刘骏
出版者： 山西经济出版社(太原市并州北路 11 号)
发行者： 山西省新华书店
印刷者： 太原新华印刷厂

开 本： 850×1168 1/32
印 张： 11.22
插 页：
字 数： 281 千字
印 数： 0001—5000 册
版 次： 1994 年 1 月第 1 版 1994 年 1 月第 1 次印刷

书 号： ISBN 7—80577—713—6/F·713
定 价： 10.20 元

序

党的十一届三中全会作出了对外两种资源，打开国内国外两个市场，学会国内建设和发展对外经济关系两套本领作为我国经济发展的战略确定下来了。十五年来，我国对外开放迅速扩大，对外经济贸易的发展取得了举世瞩目的成就。

第一，全民的对外开放意识大大增强。十一届三中全会特别是邓小平同志南巡讲话以后，广大干部和群众日益深刻地认识到，要加速发展经济，实现到下个世纪中叶达到中等发达国家水平的战略目标，就必须坚持对外开放的基本国策，通过大力发展对外经济技术和文化交流，来充分利用世界上一切可以利用的积极因素，以天下之长，补一国之短。如果夜郎自大，闭关自守，关起门来搞建设，就会永远落后和被动挨打。

第二，多层次、全方位的对外开放格局已基本形成。经过10多年的探索，我国已基本形成经济特区——沿海开放城市——沿海开放地带——沿边、沿江、沿线和内陆中心城市——内地逐步推进的对外开放格局。经济特区的“窗口”作用日益显著，沿海开放城市和地区的示范作用大大加强，内地中心城市的辐射作用已开始发挥。对外开放正源源不断地为我国经济注入勃勃生机，成为我国经济高速增长的强劲动力。

第三，外贸体制改革促进了对外贸易的蓬勃发展。1978年以来，伴随整个经济改革的推进，我国对原有外贸体制进行了一系列改革。外资企业逐步走上了自负盈亏、自主经营、自我发展、自我约

束的道路,这无疑有力地推动了对外贸易的发展。1992年,我国进出口总额达到1656亿美元,其中出口850亿美元,进口806亿美元,在世界贸易地位中上升到第十一位。出口商品结构也不断优化,已实现了由主要出口初级产品向主要出口制成品转变,开始进入由主要出口粗加品向主要出口精加工制成品的转变。

第四,利用外资和其他经济合作全面展开。通过对外开放,我国取得了大量的对外借款用于能源和基础设施建设,从1979年到1992年,我国仅利用外国政府贷款建设的项目就达1100个。同时,我国已经和正在吸收大量的外商直接投资。从1979年到1993年6月,我国累计批准外商投资企业13.4万余家,协议外资金额1692亿美元,外商实际投入资金437亿美元。此外,我国的对外工程承包、劳务合作、技术引进和对外援助工作也获得了长足的发展。

由此可见,对外开放的基本国策正在我国得到充分贯彻,对外经贸交流已成为我国国民经济发展不可缺少的条件。

刚刚闭幕的十四届三中全会通过的《中共中央关于建立社会主义市场经济体制若干问题的决定》进一步强调要:“坚定不移地实行对外开放政策,加快对外开放步伐,充分利用国际国内两个市场、两种资源,优化资源配置。积极参与国际竞争与国际经济合作,发挥我国经济的比较优势,发展开放型经济,使国内经济与国际经济实现互接互补。”可见,对外开放和大力发展对外经贸活动已成大势,方向不可逆转。

随着对外开放和外贸体制改革的深化,我们将面向一个更加广阔的国际市场,更广泛地参与国际经贸活动。与国内市场相比,国际市场有着其自身的运动规律,有着更多的不确定因素;与国内经贸活动相比,国际经贸活动要受到更多的制度和法规的约束,更具复杂性和风险性。因此,为促进对外开放和对外经贸活动的发展,必须培养一大批系统掌握国际经贸理论和政策、熟悉国际商务

惯例和法律,懂经营会管理的高层次专门人才。

江西财经学院部分教师编写的国际经贸系列丛书,将很好地适应这种需要。这套系列丛书包括《国际贸易》、《国际贸易实务》、《国际经济合作》、《国际商法》、《国际商务函电》、《国际商务谈判》、《国际市场营销》、《跨国公司导论》、《国际税收》、《涉外会计》、《涉外流通企业管理》和《进出口商品检验》共十二本。这套丛书比较全面系统地介绍了从事国际经贸活动所必备的理论及知识。方法与技巧,既可用于高等院校各类专业的教学参考,也可供对外经贸部门各类人士和业余爱好者学习之用。我相信,这套系列丛书的出版,对于发展我国对外经贸教育事业传播国际经贸知识将起到有益的作用。勿庸讳言,根据本人在对外经贸大学多年从事对外经贸教育与科研的见识,认为这套丛书在编写体例上,专业术语的使用上,有些不甚科学,尚待提高,愿希读者提出宝贵意见。

对外经贸大学 薛荣久

· 1993年11月24日北京耕斋

编审说明

为了适应我国建立社会主义市场经济体制、积极参与国际交换和国际竞争以及加速“复关”的要求,满足财经院校国际贸易与涉外经济专业学生和广大从事外经外贸工作人员学习国际经贸知识的需要,我们组织江西财经学院国际经贸系的部分专家教授和从事外贸工作的企业家共同编著了这套《新编国际贸易与涉外经济丛书(系列教材)》,共12本,内容涉及外经外贸工作的各个方面,知识体系完整,并吸收了国外同类研究的最新成果,有一定理论深度;尤其对实际操作技巧作了详尽的阐述,是财经院校学生和实际工作者学习外经外贸知识的理想读本。

该丛书的编写突出质量意识,从选题、主编人选的确定到编写大纲的审定及定稿工作均由编审委员会严格把关,各书实行主编负责制,聘请有经验的教授和企业家担任主编并总纂书稿,使丛书质量得到保证。

本书出版得到山西经济出版社领导,尤其是李肖敏、寇志宏同志的大力支持,中国对外经济贸易大学国贸系主任、博士生导师薛荣久教授为丛书作序,江西财经学院领导和科研处的同志为丛书的编写和出版给予大力指导和帮助。在此,一并表示谢忱。

由于编著时间较紧,编著者水平有限,缺点错误在所难免,恳请读者批评指正。

编审委员会

1993.12.20.

目 录

第一篇 国际会计惯例简介

第一章	会计概念、会计假设、会计原则和会计循环	(2)
第一节	会计的基本概念	(2)
第二节	会计假设和会计原则	(6)
第三节	会计循环	(11)
第二章	流动资产	(16)
第一节	现金	(17)
第二节	应收帐款和应收票据	(20)
第三节	存货	(30)
第三章	短期投资与长期投资	(39)
第一节	短期投资	(39)
第二节	长期投资	(43)
第四章	固定资产	(48)
第一节	固定资产的分类和计价	(48)
第二节	固定资产折旧	(50)

第三节	固定资产的帐务处理	(54)
第四节	递耗资产和无形资产	(60)
第五章	流动负债与长期负债	(64)
第一节	流动负债	(64)
第二节	长期负债	(77)
第六章	股东权益	(86)
第一节	公司股份的类别	(87)
第二节	股票发行	(90)
第三节	留存收益	(96)
第七章	财务报表	(100)
第一节	财务报表概述	(100)
第二节	资产负债表	(104)
第三节	收益表	(117)
第四节	留存收益表	(122)
第五节	财务状况变动表	(124)
第八章	财务报表分析	(131)
第一节	财务报表分析概述	(131)
第二节	比率分析	(133)
第三节	趋势分析	(148)

第二篇 外商投资企业会计

第九章	外商投资企业会计概述	(155)
------------	-------------------------	--------------

第一节	外商投资企业的形式	(155)
第二节	外商投资企业会计核算的原则和特点	(159)
第十章	外汇业务的核算	(169)
第一节	外汇概述	(169)
第二节	以人民币为记帐本位币的外汇业务核算	(173)
第三节	以外币为记帐本位币的外汇业务核算与会计 报表	(180)
第十一章	投入资本的核算	(188)
第一节	投入资本的一般概念和投资方式	(188)
第二节	投入资本的计价及验证	(194)
第三节	投入资本的核算	(199)
第十二章	外商投资企业解散和清算	(208)
第一节	解散和清算概述	(208)
第二节	解散和清算的会计核算方法	(211)
第三节	解散和清算的帐务处理	(216)

第三篇 跨国公司会计

第十三章	跨国公司会计概述	(229)
第一节	跨国公司会计	(229)
第二节	跨国公司会计的要求	(232)

第三节	会计环境	(236)
第四节	会计模式和协调	(239)
第十四章	外币折算	(245)
第一节	外币折算概述	(245)
第二节	外币交易的会计处理	(250)
第三节	外币财务报表的折算	(267)
第十五章	合并财务报表	(273)
第一节	合并财务报表概述	(273)
第二节	股权取得日合并报表的编制方法	(275)
第三节	股权取得日后合并报表的编制方法	(283)
第十六章	通货膨胀会计	(289)
第一节	通货膨胀与跨国公司会计	(289)
第二节	通货膨胀会计的处理方法	(292)
第十七章	国际划拨价格和国际税收	(308)
第一节	国际划拨价格	(308)
第二节	国际税收	(318)
附 录	复利终值及现值表	(331)
后 记	(349)

第一篇 国际会计惯例简介

长期以来,我国一直实行高度集中的计划经济体制,会计工作按分所有制、分部门和分行业封闭式的行业统一会计制度进行核算。随着经济体制改革的不断深入和对外开放政策的贯彻实施,这种会计模式越来越不能适应市场经济形势发展的需要。《企业会计准则》的发布和实施,奠定了我国会计国际化的新基石,我国会计制度也在与国际会计惯例相接轨。

本篇就国际会计惯例进行简要介绍。需要说明的是,由于世界各国会计惯例差别很大,因此,本篇所介绍的会计惯例主要以西方国家为主,尤其是美国的会计惯例。

第一章 会计概念、会计假设、会计原则和会计循环

第一节 会计的基本概念

会计是企业经营管理的一个重要组成部分,是一个经济信息系统。它主要是将日常的,大量的业务数据加以记录、分类和汇总,然后将这些数据归纳为若干个相关联系的项目,编成财务报表,以反映某一特定企业某一时日的财务状况及某一时期的经营成果,以满足企业管理当局和有关方面决策的需要。

会计提供的经济信息,要满足企业内部人员和外部人员两方面的需要,由此,企业会计又可分为财务会计和管理会计。

财务会计是为了向投资者、债权人等提供有关企业的获利能力、财务状况和财务状况的变动方面的会计信息而进行的会计,又称为对外报告会计。在西方国家,如在美国,为了保障企业外部有关方面的经济利益,若干年来,形成了一套处理财务会计各种问题以及陈报信息的原则。这些原则通常称为公认会计原则(GAAP)。

管理会计是为了向企业管理当局提供为制订短期经营和长期

投资决策与控制当前的生产经营活动所需会计信息而进行的会计,又称之为对内报告会计。由于它只服从企业管理当局的特定需要,因此,较之财务会计,它内容灵活多样、方式不拘一格。

需要指出的是,在财务会计与管理会计之间,并没有一条绝对的分界线。首先,财务会计的一些基本记录是为编制财务报表用的,它们是法律上所直接或间接要求的,而企业内部管理决策用的会计信息有许多出于这些记录。其次,企业管理当局也要对这些财务会计报表的内容负责。还有,企业管理当局显然是关心财务报表的,因为这些报表常被用来评价管理工作,可见,财务会计和管理会计各有侧重,又相互联系,构成会计两大分支。本篇仅就财务会计加以论述。

财务会计的理论和方法,是建立在一些基本概念之上的。财务会计的概念框架包括企业编制财务报告的目的、会计信息的质量特征,财务报表的各种要素及企业财务报表项目的确认和计量等内容。下面就这几个方面作个简单的介绍。

一、企业编制财务报告的目的。

编制财务报告本身不是目的,而是为了提供于作出企业和经济决策有用的信息,它包括:

(一)提供对投资和信贷决策有用的信息

编制财务报告应为现在和潜在的投资者、信贷者以及其它用户,提供有用的信息,以便作出合理的投资、信贷和类似的决策。对于那些于企业和经济活动具有合理程度的知识,而又愿意用合理的精力去研究信息的人们,信息应当是可以理解的。

(二)提供对估量现金流量前景有用的信息

编制财务报告应为现在和潜在的投资者、信贷者以及其它用户提供信息。所提供的信息要有助于他们对以下各种期望的现金

收入来源,估量其金额、时间和偶然性;股利或利息、出售或赎卖证券所得、到期证券或借款的清偿。因为投资者、信贷者的现金流量和企业的现金流量有关、编制财务报告应提供信息,帮助投资者、信贷者以及其他人士去估量有关企业期望的净现金流入量的数额、时间和偶然性。

(三)提供有关企业资财、资财上的权利和它们变动情况的信息

编制财务报告,还应提供以下信息:关于企业的经济资财,这些资财上的权利(企业向其它个体交付资财的债务和业主权益),以及引起资财和资财上权利的变动的各种交易、事项和情况的影响。

需要指出的是,编制财务报告目的不是一成不变的,它要受到财务报告所由产生的经济法律、政治和社会环境的影响,还要受到财务报告所能提供信息的特性和局限性的影响。

二、会计信息的质量特征

会计信息要于决策有用;要具备两种主要的质量,即相关性和可靠性。可靠性是指会计信息应能如实表述所要反映的对象。除了受所花代价的限制,以及受重要性的限制而外,信息的相关性越大,可靠程度越高,越是合乎需要。那就是,越是于决策有用。如果这两个特征中的任何一个完全不存在,信息就不会有用的。虽然在选用一种会计方法时、最理想的是要使所得信息既更为可靠,又更为相关,但可能有必要作某些折衷,在质量特征上以一方之失来换取一方之得。

信息要具有相关性,必须及时,还必须具备预测值或反馈值,或两者同时具备。信息要具有可靠性,必须是反映真实的,可核实的并且是无偏向的。包括一贯性在内的可比性,则是次一级的质

量,它与相关性和可靠性交互作用,一起作为信息的有用性。在层次结构中两个在性质上可以计量的制约因素。这就是,信息可能有用,但提供它所花费的代价太大。既要有用而又值得提供,则来自信息的利益必须大于提供它的代价。此外,一切信息质量还立足于重要性基础之上。这又是一个制约因素。

三、财务报表的各种要素

财务报表的各种要素是构筑财务报表的材料——就是财务报表所包含的各个项目。财务报表里的各种项目,通过数据和文字表明某一主体的各种资财,对这些资财所要求的权利、以及引起了这些资财和权利变化的各笔交易,其它事项和情况的影响。财务报表要素的种类及定义如下:

资产(Assets)是指作为以往事项的结果而由企业控制的,可望向企业流入未来经济利益的资源。

负债(Liabilities)是指由于以往事项而发生的企业的现有义务,这种义务的结算将会引起含有经济利益的企业资源的外流。

业主权益(Owners Equity),是指在企业的资产中扣除企业全部负债以后的剩余部分。在股份制企业又称股东权益。

收入(Revenue),是指会计期间内经济利益的增加,其形式表现为由资产流入、资产增值或是负债减少而引起权益增加,但不包括与权益所有者出资有关的类似事项。

费用(Expense),是指会计期间经济利益的减少,其形式表现为由资产流出,资产递耗或发生负债而引起业主权益减少,但不包括与权益所有者分配有关的类似事项。

利润(Profit),是指一定期间的经营业绩和成果,是收入减除费用后的差额。

四、企业财务报表项目的确认和计量

财务报表是财务报告的核心,是向某一主体以外各方面传输财务信息的主要手段。有些有用的信息,以通过财务报表提供为好,而有些是以通过财务报表的注释,通过输助信息形式,或通过财务报告的其它办法提供为好,或只能由它们提供。凡符合确认标准的各种项目均应于财务报表中予以确认,而不宜代之以用其它方法来交待。

确认是将某一项目,作为一项资产、负债、营业收入、费用等等之类正式地列入某一主体财务报表的过程。一个已被确认的项目,要同时以文字和数字加以描述,其金额包括在报表总计之中。确认一个项目和有关的信息,要符合四个确认标准,凡符合四个标准的,均在效益大于成本以及重要性这二个前提下予以确认。标准是:(1)定义:项目要符合财务报表某一要素的定义。(2)可计量性:具有一个相关的可计量属性,足以可靠地予以计量。(3)相关性:有关信息在用户决策中有举足较重的作用。(4)可靠性:信息是反映真实的,可核实的,无偏向的。

在财务报表中陈报各种项目,其计量属性并不相同(例如:原始成本、现行(重置)成本、现行市价、可实现净值,以及未来的现金流现值等),视项目的性质以及计量属性的相关性和可靠性而定。

第二节 会计假设和会计原则

一、会计假设

会计假设就是针对会计领域中的一些未知因素,在最基本方面所作出的对客观情况合乎事理的逻辑推断。会计假设是建立会计原则和具体准则的基础。财务会计的基本假设包括四个方面。

(一)会计主体假设,是对会计活动的空间范围所作的规定。每一个企业都是一个与其业主或企业相独立的会计主体。会计只是计量和报告特定主体经营与财务活动的结果,而不是企业业主的活动。主体假设可使会计人员得以区分业主活动和企业的交易。主体假设还便于确认企业管理当局对投资人(股票持有人)所负的受托者责任。主体概念可适用于合伙、独资公司(合并的和未合并的)、小型与大型企业等各种经营与组织形式,也适用于一个企业内部各个环节(例如各个部门)或几个企业(例如编制合并报表的母子公司)。这是因为会计主体与法律主体是不完全一样的。确定会计主体的基本形式是根据经济单位在实质上对它的经济活动和行政控制管理所负的责任来界定的。因此,即使合并报表涉及的企业可能是不同的法律主体,而它们仍可视为一个单一的会计主体。

(二)持续经营假设,是指企业不论将会遭遇到什么样的结果,在会计上都要假设它在相当长的时期内,继续经营既定的业务,履行既定的合约与承诺,这就为把会计建立在非破产的前提下,奠定了理论基础。对主体前途的这种稳定性的设想,反映了同主体有利益关系的所有集团的愿望。因此,提供企业财务状况的财务报表一般应认为是一系列连续报告的组成部分。除非出现清理的情况,使用者总是把报表提供的信息解释为在持续经营假设基础上计算出来的。如果一个企业的生命有限,则相应的报告将指定终结的日期,而其性质就是清算。持续经营假设要求资产的计价不应当考虑清算。例如,正是以这个假设为前提,固定资产的价值才有必要分期地、逐步地计入成本,从而导致了折旧概念及其会计处理。又如,