

中译本

International Accounting

A Case Approach

国际会计 案例方法

〔美〕詹姆斯·A·斯韦卡特

〔英〕悉尼·J·格雷

著

〔英〕克莱尔·B·罗伯茨

夏冬林 主译

James A. Schweikart

Sidney J. Gray

Clare B. Roberts

Sunyo Translation Series in Accounting Classics



东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press



Education

三友会计
名著译丛

【三友会计名著译丛】

国 际 会 计

案 例 方 法

(美) 詹姆斯·A. 斯韦卡特
(里士满大学)

(英) 悉尼·J. 格雷
(华威大学)

(英) 克莱尔·B. 罗伯茨
(格拉斯哥大学)

著

夏冬林

主译

(清华大学)

东北财经大学出版社

© 夏冬林 2002

图书在版编目 (CIP) 数据

国际会计: 案例方法 / (美) 斯韦卡特 (Schweikart, J.A.) 等著; 夏冬林主译. —大连: 东北财经大学出版社, 2002.11

(三友会计名著译丛)

书名原文: International Accounting: A Case Approach

ISBN 7-81044-686-X

I. 国… II. ①斯… ②夏… III. 国际会计 - 案例 - 分析 IV. F811.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2002) 第 037167 号

辽宁省版权局著作权合同登记号: 图字 06 - 1998 - 176 号

James A. Schweikart, Sidney J. Gray, Clare B. Roberts: International Accounting: A Case Approach

Original English edition copyright © 1995 by McGraw-Hill Education, ISBN 0-07-055599-0

Simplified Chinese translation edition copyright © 2002 by Dongbei University of Finance & Economics Press

All Rights Reserved.

本书简体中文版由东北财经大学出版社在中国境内独家出版、发行, 未经出版者书面许可, 任何人均不得复制、抄袭或节录本书的任何部分。

版权所有, 侵权必究。

东北财经大学出版社出版
(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

网 址: <http://www.dufep.com.cn>

读者信箱: chbooks@online.ln.cn

大连海事大学印刷厂印刷

东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 180mm × 230mm
2002 年 11 月第 1 版

字数: 468 千字
2002 年 11 月第 1 次印刷

责任编辑: 刘东威
封面设计: 冀贵收

责任校对: 刘贤恩
版式设计: 丁文杰

定价: 48.00 元

【三友会计名著译丛编审委员会】

顾问:

谷 祺 (东北财经大学会计学院教授, 博士生导师)

常 勋 (厦门大学会计系教授)

Katherine Schipper (美国财务会计准则委员会委员, 杜克大学教授, 博士, 美国会计学会前会长)

委员 (以姓氏笔画为序):

马君梅 (台湾东吴大学商学院院长, 教授)

文 硕 (纵横商务管理研究院院长, 教授)

王立彦 (北京大学光华管理学院会计系教授, 博士, 博士生导师)

王光远 (福建省审计厅副厅长, 厦门大学管理学院会计系教授, 博士, 博士生导师)

冯淑萍 (财政部部长助理, 中国会计准则委员会秘书长, 教授)

刘永泽 (东北财经大学会计学院院长, 教授, 博士, 博士生导师)

刘志远 (南开大学国际商学院副院长, 会计系主任, 教授, 博士, 博士生导师)

刘明辉 (东北财经大学津桥商学院院长, 教授, 博士, 博士生导师)

孙 铮 (上海财经大学副校长, 教授, 博士, 博士生导师)

宋献中 (暨南大学管理学院副院长, 会计系主任, 教授, 博士, 博士生导师)

李志文 (美国杜兰大学商学院讲座教授兼副院长, 清华大学教授, 博士, 博士生导师)

李 爽 (中国注册会计师协会顾问, 中央财经大学教授, 博士生导师)

张为国 (中国证监会首席会计师, 上海财经大学教授, 博士, 博士生导师)

张文贤 (复旦大学管理学院教授, 博士生导师)

张龙平 (中南财经政法大学会计学院副院长, 教授, 博士, 博士生导师)

张先治 (东北财经大学会计学院教授, 博士, 博士生导师)

张俊瑞 (西安交通大学会计学院副院长, 教授, 博士)

何顺文 (香港中文大学会计学院院长, 教授, 博士, 博士生导师)

汤谷良 (北京工商大学会计学院院长, 教授, 博士)

陆正飞 (北京大学光华管理学院会计系主任, 教授, 博士, 博士生导师)

陈信元 (上海财经大学会计学院院长, 教授, 博士, 博士生导师)

陈 敏 (国家会计学院教授, 博士, 天津财经学院会计系博士生导师)

陈毓圭 (中国注册会计师协会秘书长, 中国中青年财务成本研究会会长,

博士，财政部财科所博士生导师)

周守华 (中国会计学会副秘书长，教授，博士，博士生导师)

罗 飞 (中南财经政法大学会计学院院长，教授，博士，博士生导师)

郑振兴 (美国休斯敦大学教授，博士)

林美花 (台湾政治大学会计系教授，博士)

夏冬林 (清华大学经济管理学院会计系教授，博士，博士生导师)

秦荣生 (国家会计学院副院长，教授，博士，博士生导师)

徐林倩丽 (香港城市大学会计系主任，教授，博士)

黄世忠 (厦门大学会计系教授，博士)

蔡 春 (西南财经大学会计学院院长，教授，博士)

蔡扬宗 (台湾大学管理学院会计系教授，博士)

韩季瀛 (北美华人会计教授会会长，香港大学商学院教授，博士)

薛云奎 (中国会计教授会秘书长，上海国家会计学院副院长，教授，博士，
博士生导师)

魏明海 (中山大学管理学院院长，教授，博士，博士生导师)

戴德明 (中国人民大学会计系主任，教授，博士，博士生导师)

【译者前言】

《国际会计》在我国高校的教学已经非常普遍，但却缺少有说服力的案例。随着国际化经营的日益普遍，国外跨国公司面临的问题逐渐成为我国企业的现实问题，对国际会计现实问题的把握也将成为实际需要。

本书通过案例方式向读者介绍国际会计领域的各种实践和理论问题，涉及财务报告、财务分析、管理会计、税收、审计等领域。相信本书既有助于国际会计的教学，也可以帮助企业解决国际经营中存在的问题。

本书译校者如下：

夏冬林：清华大学经济管理学院教授、博士生导师

秦玉熙：中国人民大学商学院副教授

过欣欣：清华大学经济管理学院研究生

赵佩霖：清华大学经济管理学院研究生

高小花：清华大学经济管理学院研究生

书中不妥之处，敬请指正。

译校者
2002年7月

【前言】

国际会计本身既可以作为一门课程，也可以成为会计课程体系的一个有机组成部分。最近，由于商业全球化的推进，人们对这个话题越来越感兴趣。其结果是，会计课程提供了更多的国际会计内容，而传统会计课程也尽量研究财务会计与报告、内部业绩评价、所得税与审计中涉及到的国际问题。

本案例集就是为了满足探索会计、审计和税收中的国际问题而编写的教学资料。美国会计学会国际会计部曾于 1987 年编辑过一本案例集，其主编是本书的主编之一。经过全球调查和收集案例，那本案例也仅有 11 个案例，而本书比它的篇幅要长。

商业全球化和会计课程现在已变成一个世界性的主题，也是美国商学院联合会认定的课程之一。此外，它还与会计改革教育委员会所建议的案例教学方法的意见一致。本案例的编写花了三年时间，由五个部分组成：财务会计、财务分析、管理会计、审计和税收。提供帮助的作者遍布四大洲八个国家。

本书每一部分都有引言，与之相配的练习答案和教学指导书也已经出版。教材的这种安排有利于把国际会计作为一门完整的课程来使用。本书按照职能划分并与课程相符，分为财务会计、融资、管理会计、税收、审计和会计中的特殊话题，或会计理论专题。材料可供本科生和研究生使用。各部分的案例涉及面较广，也有一定的难度。教师可根据课程需要进行选择。

► 案例集的使用

案例之前的引言是为了提供一个与主题相关的基本情况，以减少学生和教师理解案例材料的难度。每一部分末尾还列示了阅读材料，可以满足希望获得更多详细资料、特定领域知识的学生或教师的需要。因此，在使用本案例集时，不需要相关的背景资料来研究有关会计、审计和税收专题的国际因素。

每个案例都有一个描述性的说明，以帮助教师挑选案例。在学生接触案例之前，向学生说明有关案例的主要事件。每个案例的后面都配有“讨论题”。我们选择这个词汇替代“要求”或“问题”这样的词，以强调保留问题悬而未决的案例方法，即使有些案例需要准确的回答也不例外。对这些答案需要进一步讨论。

► 关于答案和教学指导书

编写答案和教学指导书有助于教师挑选和讲解案例。案例的描述性说明在答案和教学指导书中会重复。另外，每个案例都有“目的”，指出要详细研究的问题。在大多数案例中，“教学要点”包括作者建议的如何讲授案例和在一些课程中何时适用这些案例，并提供了必要的背景材料以及在一些特殊课程中所需的恰当时间。

每一“讨论题”都有答案或者是根据要点需要讨论的一系列问题。在大多数案例的问题答案和教学指导书中提供了附加的总结。这种一致性的安排有助于教师的教学。

► 致 谢

感谢编辑们的努力工作和案例提供者的耐心以及所有对这些材料进行认真评论的人。他们是：Wayne 州立大学的 Fouad K. AlNajjar；阿拉巴马州立大学的 Kathleen R. Bindon；西密歇根州立大学的 Hans J. Dykxhoorn；密西西比州立大学的 O. Finley Graves；俄克拉荷马州立大学的 Gary K. Meek；扬伯翰大学的 Lee H. Radebaugh；圣克拉拉大学的 Shahrokh M. Saudagaran；密歇根州立大学的 Harold M. Sollenberger；我们同样还要感谢里士满大学和华威大学以及 McGraw-Hill 出版公司对本书写作和完成提供的资助。最后，我们衷心感谢 McGraw-Hill 出版公司 Johanna Schmid 和 Alan Sachs 给予的编辑帮助。

► 当你使用本案例书时

尽管我们竭尽所能使本书的材料及时准确，但是，我们认识到国际会计、审计和税收内容经常处于变化之中。我们努力做出的必要调整使本书提供的案例与时代同步。美国税法就是一个例子。

我们欢迎读者和采纳者批评指正。我们特别希望读者感兴趣的案例出现在新的版本中。我们也非常欢迎新案例加入将来的版本中。

詹姆斯·A. 斯韦卡特

（弗吉尼亚里士满大学）

悉尼·J. 格雷

（英格兰华威大学）

克莱尔·B. 罗伯茨

（苏格兰格拉斯哥大学）

【目 录】

前言	
第一部分 国际财务会计和报告	
案例 1	达尔公司 9
案例 2	Ranks Hovis McDougall 公司 13
案例 3	Hi-plex 公司 36
案例 4	Yarmouth Woolens 公司 44
案例 5	Bergesen 公司 56
案例 6	得州石油公司 70
案例 7	Cadbury Schweppes 公司 78
案例 8	瑞典会计委员会 94
案例 9	国际会计准则委员会 102
第二部分 国际会计与财务报表分析	
案例 10	Tanaguchi 公司 116
案例 11	立邦公司 127
案例 12	汉森公司 132
案例 13	沃尔沃公司 141
案例 14	Murray & Roberts 工程部门 149
案例 15	GESI Gdansk 公司 161
案例 16	Modello 公司 173
案例 17	第一西南商业银行股份公司 176
案例 18	The Sock Shop 国际公司 188
第三部分 全球化企业管理会计	
案例 19	The Ameripill 公司 222
案例 20	环球公司 232
案例 21	Whycave 国际公司 242
案例 22	欧宝电器 247
案例 23	欧洲机器制造公司 255
案例 24	Implex 公司 262
第四部分 国际审计	
案例 25	加拿大贝尔公司 281
案例 26	Delta 制药公司 299
案例 27	罗伯特制造公司 307
案例 28	日本和美国的审计 316
第五部分 国际税务	
案例 29	Orange 计算机公司 330
案例 30	中西制服公司 333
案例 31	专业制刷有限公司 338
案例 32	Topco 集团 354
案例 33	阿拉贡工业公司 369

案例 34	汉森公司和帝国化学股份有限公司	372
案例 35	西南制造公司	396
案例 36	Masama 工业公司	402

第一部分 国际财务会计和报告

目标

本部分向学生们介绍国际财务会计和报告问题。通过案例材料说明了国家会计体系发展中的环境因素的重要性、世界财务会计和报告实践的差异影响，以及国际协调化问题。

国际财务会计和报告的重要影响与以下几个领域有关：比较国际会计、国际会计报告问题，如集团会计、分部会计、外币折算、国际会计协调化。

比较国际会计

了解会计制度和实务以及环境因素对一个国家的会计制度发展的影响，可以达到以下几方面的目的：

首先，如果涉及明显不同的会计环境时，有必要对制度以及外国投资进行估计。

其次，其他国家处理问题，如通货膨胀和外汇折算的方式，或许可以对国内实务的提高提供有用的想法。

最后，了解其他国家政策制定过程的影响因素能帮助我们更好地理解协调化的潜力及限制因素，并且确定本国的未来发展。

会计系统和实务的比较分析可以帮助我们分析会计的发展趋势。人们越来越认识到，基于国际间会计差异的显著性足以进行清楚的分类，如英美和欧洲大陆的会计。

而且，经济、政治、文化等环境影响因素要求我们认真研究经济发展或会计协调化等问题。

确认会计发展的趋势有可能有益于更好地理解任何环境因素变化所可能引起的变化。如果知道了有着相似会计发展趋势的国家的经验，政策制定者或许可以更好地预测一个国家或许不得不面对的问题并发现可行的解决办法。

可以从两个方面去确认发展的国际趋势：一种是确定相关的环境因素，并且将它们和国家的会计实务联系起来，提出国际分类或发展趋势；另一种是实行会计实践的统计分析或分类，并且通过参考环境影响，包括一系列经济、政治、社会和文化因素而发现的解释这种形式。

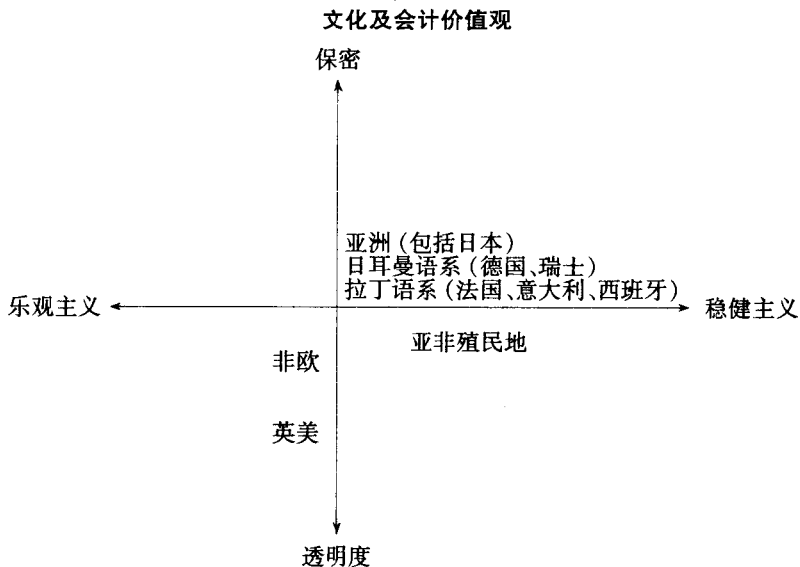
不管采用何种方法，环境因素和会计实践是密切联系的。主要因素包括法律系统、政治系统、商业所有权的本质、公司规模大小与复杂程度、社会观点、职业自我约束的程度、经济发展的阶段、国际介入或殖民化的程度、资本市场的性质和发展、政府介入商务的程度、语言、文化价值观，等等。到目前为止的研究表明，计量实务较容易分类和解释，披露实务则可能较不固定，对更加广泛的国内、国际压力敏感。

然而，直到确定的趋势，除了以下内容几乎没有什么进步：那就是相对宽泛的分类，将宏观经济/弹性体制从微观经济灵活的体制中区分出来，一方面是英国模式，另一方面

是北美、欧洲大陆及南美的会计记录模式。很明显，更加复杂精密的分析受到了限制，因为那需要考虑不同时期的发展，特别是由于国际业务的迅速发展，政府间组织（如欧共体）和国际职业组织（如国际会计准则委员会）所采取的加强一致化的努力所造成的趋势的可能变化。

现在人们对影响国际上会计态度及实务的文化价值观的更多关注受到了限制。表1尝试着将国家划分成几类，按照文化中提取出会计价值观，如稳健主义和保密原则，前者与会计计量有关，后者与披露有关（参看 Gray, 1988）。

表1



国际财务报告问题

许多国际财务报告问题，要么仅仅涉及国际商业问题，要么存在某种国际的因素，包括集团会计和合并、分部报告、外币折算和通货膨胀会计，也涵盖了公司信息披露的有关问题。

集团会计和合并

尽管这是一个很熟悉的问题，但是在国际背景下，它甚至是一个更加复杂的问题。一个主要的问题是如何定义集团，欧洲大陆的方法是按照有效管理控制的原则定义，英美则强调控制另一个公司的法律力量。而且，在是否以及何时使用完全、部分及权益法的合并方面，各个国家存在很大的差异。另一个很大的差异是权益联合法或合并会计、合并外国子公司、商誉的处理。

商誉问题争议尤其大，在某些国家如联合王国（英国）可以直接将商誉从准备金（权益）中抵消。因此，美国有人声称，进行接管竞标时，英国公司具有竞争优势，因为没有商誉摊销对收益的影响，英国公司可以支付更高的价格。

由于对合并会计目的的困惑以及涉及到重大汇总问题，对于在国际环境下合并会计报

表的好处也有很多疑问。因此，寻求新的披露及呈报方式是有可能的。

2 分部会计

与合并会计报表相对应的是分拆的或部门信息的披露。因为公司在不同的业务和国家投资，而不同的业务和国家具有不同的风险和回报，因此，使用合并会计报表相应变得晦涩难懂。在没有额外信息的条件下，它的效用可能下降。如果要对公司业绩和前景做更充分的估计，分部会计越来越被看做是国际财务报告的必要补充。

在实践中，各国的分部信息披露的性质及程度差别很大，对英美和欧洲大陆尤其如此。解释这种差别的因素包括：股票市场的大小和阶段、法规环境、对披露的态度（包括优劣势的问题）。

很少有国家针对分部报告制定法规或职业准则，但是，一旦存在，将被广泛使用。美国的法规体系最复杂，但也只是在 1976 年财务会计准则第 14 号才第一次要求披露外国的经营。国际会计准则第 14 号同样只是在 1983 年才有效，而英国会计实务准则第 25 号 1991 年才生效。

美国和英国的经历表明，主要的问题在于分部的确认，因为许多公司都将分部定义为非常宽泛的业务领域和地理区域。没有标准来确定业务分部是人所共知的。最近，确定地理分部的问题也已经很突出。很明显，现在的会计实务带有很大的随意性，而且披露的信息也很有限。然而，除了指出一系列需要考虑的因素，如外国经营的重要性、竞争程度、地理位置的远近和经济密切程度外，几乎没有职业性的指导。例如，在美国，地理分部是按照多个洲的基础来划分的（如，东半球/西半球、经济合作与发展组织/非经济合作与发展组织、欧洲/东方/西方），在英国，地理分部的划分通常根据是洲界。问题是这种程度的分部是否能够对风险/收益差别有足够的了解。就此来说，有证据表明现在地理分部的披露含有影响股票市场风险估计的信息内容。

对投资者和社会平均而言，何种程度的分部信息能够使竞争劣势的成本超过收益？目前的组织结构以及收集、分析新数据的成本在多大程度上能够限制披露潜在的分部数据？

在美国和英国，习惯的做法是将确认分部的问题留给管理者，然后运用数量指南来决定需要报告的分部。但是，这种方法被认为会导致有意或无意地错误划分分部。另一种方法是采取一种更加定性的看法，以一个公司的组织结构为起点，在一定的分离限制条件下确定与之一致的分部。这样，是否运用标准国际分类方法来确定分部以便提高可解释性和可比性的问题也迎刃而解。然而，这种体系的可行性需要进一步探索。

另一个问题是与需要披露的信息有关，如销售额、利润、资产、资本支出、雇员、出口，等等。由于规章和信息需求不同，运用部门销售数据显然提高了预测利润的能力，而且就股票市场来说，运用分部数据具有很大的信息容量。这与分部利润数据形成了对比，分部利润数据显然用得不多，而且容易被管理费的分配和转移价格所扭曲。

2 外币折算

对合并会计和分部会计来说，一个很重要的国际会计所特有的问题是外币财务数据的折算。随着国际业务的发展和外汇汇率的更加不稳定，外汇折算及其相关的问题更加重要，这一点在相对近些时候才被认识到。外币折算的主要问题是用何种外汇汇率折算财务报表及如何处理外汇折算；如何在国际的大背景下计算通货膨胀，如折算前及折算后，以及以什么为基础。

实践中有许多种方法，关于主要的折算方法引起了许多争论，如时态法和现行汇率

法。表 2 举了一个简单的例子说明这两种方法对资产负债表的不同影响（及对利润表影响的注释）。时态法要求所用外币折算汇率与计量基础相一致，如历史折算汇率是与资产历史成本相一致的。所有由于按现值衡量货币，或其他项目所引起并暴露于外汇汇率变化风险的折算收益或损失，需要计入利润表。当在 1975 年至 1981 年，第 8 号财务会计准则要求使用这种方法时，在美国遭到很大的批评。它被认为不仅歪曲了收益，还导致了有害的经济后果。为估计第 8 号财务会计准则对股票价格和管理行为的影响，人们进行了一系列的研究。尽管看起来股票市场对报告的折算收益成本几乎未给予注意，但是有足够的证据表明管理实务受到了影响：公司套利付出的现金成本，包括外汇投机发生的损失以及管理人员尝试使损失对报告的收益影响最小所花费的时间。

表 2 欧洲有限公司（英）——世界公司的子公司（美）的外币折算

	资 产 负 债 表			
	外汇汇率变化前 (U.K. £ 1 = U.S. \$ 1)		汇率变化后 (U.K. £ 1 = U.S. \$ 2)	
			时态法	现行汇率法
	U.K. £	U.S. \$	U.S. \$	U.S. \$
机器*	37 500	37 500	37 500	75 000
存货*	15 000	15 000	15 000	30 000
借方	7 500	7 500	15 000	15 000
现金	<u>5 000</u>	<u>5 000</u>	<u>10 000</u>	<u>10 000</u>
	<u>65 000</u>	<u>65 000</u>	<u>77 500</u>	<u>130 000</u>
贷方	6 000	6 000	12 000	12 000
银行借款（长期）	14 000	14 000	28 000	28 000
股东资本及留存收益	45 000	45 000	37 500	45 000
外币折算调整	—	—	—	<u>45 000</u>
	<u>65 000</u>	<u>65 000</u>	<u>77 500</u>	<u>130 000</u>
注释：利润表折算损失为			(7 500)	—

* 机器（净值）和存货是按历史成本评估的。

在现行汇率法下，所有的项目都要用现行汇率，因此常被认为是“净投资”法，此种方法后来被美国第 52 号财务会计准则所采用。然而，当母公司货币是功能货币或外国子公司位于一个通货膨胀严重的国家时，仍要求使用时态法。在英国，第 20 号会计实务准则要求使用一个相似的方法。实际上，长时间以来现行汇率法已在实践中占主要地位并经常被称作“英国”方法。在这种方法下，折算差别被认为是股东资本的调整，并不在利润表中反映出来，因此避免了管理行为机能失调的可能。

然而，这并不意味着外币折算的所有问题都被解决了。由于本国及东道国通货膨胀不

同和外汇汇率变化之间有一定关系,因此看起来,一定形式的通胀会计一定会成为任何国际集团会计系统的一个组成部分。没有考虑通胀的汇率调整永远都只可能是部分地解决问题。因此,尽管历史外汇汇率公正性很小,现行汇率如果没有相应修正计量基础以考虑变化的价格的话,也不会好到哪儿去。然而,应采用哪一种通货膨胀会计系统是一个问题。人们注意到,有趣的是,如果现值会计系统被采用而不是历史成本会计被采用的话,采用哪一种折算方法的问题就不存在了,因为时态法和现行汇率法将产生相同的结果。替代通胀会计和现行汇率的另一种方法是采用价格平价的折算基础,运用国家之间购买力之间的关系而不是汇率,根据是后者不能完全反映通胀的不同影响。

不考虑通货膨胀的问题,看起来现行汇率法受到支持的主要原因是,除了已讨论过的行为方面,外汇财务报表中的关系被保持了下来,得到的信息有可能能更好地预示汇率的变化对一个公司将来的现金流的预期影响。后一点需要得到经验证实。然而,前面的分析表明并不一定是这种情况,并且很大程度上要取决于这个公司的进口/出口趋势及供需性。

更深层次的问题包括如果外国分公司被当作相对独立和自给自足的经营的话,正如支持现行汇率法和净投资法的言论表明的那样,此时合并的恰当性。在这种情况下,“权益”处理方法将比完全合并更恰当,也能提供更多信息,尤其当国家间通货膨胀差异相当大的时候。当然,别的形式的记录,包括披露外汇财务报表本身也可在一定范围内进行实验。一个几乎不可能被解决的相关问题与外币单位有关,所有具有更大地理分散性的跨国公司的财务信息都要被表示成外币单位。跨国集团如联合利华和壳牌公司得提供英镑和荷兰盾外币结果。或许某种形式的多种货币会有可能使公司成为真正的全球公司。

2 通货膨胀会计

就全球大背景来说,通胀会计和外币折算明显是互相联系的,通货膨胀是一个全球范围的现象,而且通货膨胀在各个国家经常不同。因此,它对外国投资计划、外国经营控制、经营成果和财务状况的报告有着重大意义。

比较性研究表明,报告价格变化及通货膨胀的影响的实务根本没有普及,且各个国家之间差异相当大,这是针对为保持财务资本的购买力而设立的一般购买力会计系统和为保持业务的经营能力的现值会计系统而言的。有证据表明采用通货膨胀会计系统的比例与通货膨胀率密切相关。在拉美一些国家,如巴西、智利、阿根廷和乌拉圭,近些年来经历了相当高的通货膨胀率,这些国家便喜欢采用引进快且相对客观的一般购买力系统,因此,它们建立了法规。在欧洲大陆,德国在20世纪20年代里是通货膨胀会计理论的世界领头人,当时它的通货膨胀率相当高;近些时候,通货膨胀率处于很低的水平,便有一种担心认为通货膨胀会计本身或许会鼓励通货膨胀。在英美,具有温和的通货膨胀率,使用现行成本的现值方法进行了一些实验,但只是在一个补充性基础上,而且对于货币的处理(包括长期负债)有相当的争论。

2 信息披露透视

与以前讨论的主要国际财务报告问题相去甚远的是,有一些问题是关于是否要披露其他的信息给投资者、债权人、雇员、工会、政府组织以及消费者群。

这儿一个主要的焦点是信息,财务的和非财务的,这些都有可能对那些关心跨国公司的社会及经济影响和它的财务现状及前景的人们来说,是重要的也是有用的。这种报告经常被称作“社会”报告,并且所包括的信息在一般用途和特殊的对特殊群体的报告中都被披露,特殊报告如“雇员”报告,在许多欧洲国家都提供。

尽管这个领域越来越重要，仍然有许多的争论，如使用者需要的有效性，所涉及的计量问题，评估社会成本和效益的根据及审计这个信息的能力。

有很大范围的信息披露并没有被传统的一系列财务报表所包括。部门信息和补充性的通货膨胀会计报表已被讨论过了。就一般用途的报告来说，更多的信息披露包括：雇佣现状和前景；增值报告；环境信息；管理组织；投资计划 and 生产；中期报告；未来前景报告。比较性研究表明，尽管一些组织如联合国和国际工会施加压力，要求披露更多的信息，包括对雇员利益有特殊关系的信息，控制的程度仍趋向于最小。

从管理角度来看，主要问题看起来包括提供这些报告的直接成本，由于高度机密的商业信息变成公开的而造成的竞争劣势，管理者也不愿披露可能提高雇员谈判地位的信息。

尽管关于大范围披露潜在的有用信息，有许多问题要解决，但值得注意的是，国际公司自愿披露的程度很大且在增长。欧洲尤其是这种情况，特别是法国、德国、荷兰和瑞典，这些地方“社会”或“雇员”报告已在实务中建立了起来。在英国，也明显地朝着对雇员提供特殊报告和披露增值报表的方向移动。关于环境政策和影响的信息也越来越成为公司报告的特征。

不足为奇，报告实务随着环境和社会压力的不同而皆不相同。欧洲国家关心雇员福利和工会利益，而北美国家关心消费者和少数权益。例如，增值报告就是欧洲国家的创新，其目的是指出经营成果归功于不仅仅是供应商的所有参与者以及给投资者、雇员及政府创造财富的分配。尽管存在一些衡量标准及描述方面的问题，但看起来，增值报告在“雇员”报告及有可能在“国家”报告中有发展的潜力。提到后者，已表明可以采用增值报告表示每一个国家基础上增加的价值，并分别披露外部投入及产出。

关于投资计划及前景的信息披露是另一个披露的关键方面，特别是对国际股票市场的投资者来说，与之相关的问题是报告的及时性及频率，如阶段性报告。这种类型的投资者看起来与所有关心跨国公司命运的人们的命运有关，尽管总体来说披露的程度较低，但看起来是朝着提供更多的有关未来的信息的方向发展。然而，这些通常只是被定性地说明，且出现在经营状况的回顾当中，而经营状况的回顾有时包括广泛范围的对业绩及前景的讨论。从这一点来说，管理人员可能会受到激励而提供自愿的披露，如为了促进公司的股票市场和贷款等级。

国际会计协调化

国际会计协调化的领域包括欧共体会计协调化的发展、政府及职业组织建立的国际会计准则；关于可靠性和跨国企业控制的有关问题。

国际会计及报告准则的发展在许多水平展开，并且涉及许多对此感兴趣的集团。对某些人来说，国际会计准则可能看起来是一个相对私人的问题，涉及国际职业自我控制的问题，如国际会计准则委员会。然而，另外一些人将他们看做是一个更加公开的话题，涉及政府间的协议或法律管制，如联合国、经济合作与发展组织、欧共体、国际安全委员会组织。而且，国际准则的范围也不相同，一些建立在地区的、经济的、政治的集团上面，另一些则是世界范围的。毋庸置疑，国际准则制定的过程极其复杂且有高度的政治性。关于国际会计准则的吸引力和可行性以及制定它们的权力机构的问题是继续分析和争论的话题，这不足为奇。

尽管许多参与者群体关于国际准则吸引力宣称的相对优点需要系统估计成本和收益来

检验,但显而易见的是,人们清楚地表达了他们需要能够提高国际间披露信息的质量和具有可比性的准则。这种需要来源于非常广泛的兴趣,主要指向国际公司的行为及经济一体化,特别是在地区水平上的,如欧共体,其目的是为了经济增长及发展。同时对以下问题存在相当大的分歧,即需要披露多少信息、衡量这些信息的基础、统一的程度、准则应该是强制性的还是更多一些建议的性质。对于其中的许多问题,不同集团之间,甚至一个集团内部常常存在严重的分歧。

谈到跨国公司,在政府间水平,如联合国经济合作与发展组织,以及工会水平上,如国际自由工会联合会,其主要目标是监控,并且如果可能的话,控制它们的行为。

在这种情况下国际准则指导路线,即/或建议,看起来是为了提高这些组织的成员在其与跨国公司的经济社会关系中的议价能力,然而国际会计准则是否能为达到这些目标贡献很多而不是有其他方法仍需要被评估。

在欧共体的水平上,建设会计一致化已在促进欧洲经济一体化中开始了,公司靠此拥有做生意以及在公共的法规框架下竞争的自由这个一体化构成的一个重要方面,被看做是欧共体国家间可靠的及可比较的信息的公开披露。迄今为止已完成的法令有,关于公司账目的第4号法令(1978)及关于合并的账目的第7号法令(1983)。这些法令的宗旨是在欧共体内部建立一个最小的会计原则体系,剩下的差别根据合理的综合披露得到相互承认。

在国际职业水平,国际会计准则及一系列国际会计准则的一致化始于1973年国际会计准则委员会的形成。国际会计准则委员会代表全世界涉及会计职业的国家组织全球财务报表的可比性已成为它的目标,并且它的很多工作致力于去确定可接受的替代方法及特殊会计问题的可采用的实务方法。可比性看起来帮助全世界范围的国际投资者做出决策并且减少了跨国公司依据不同会计原则准备报表的成本。然而,世界范围的一致化是否是一个可取的目标受到了许多挑战,包括国家系统抵触的危险,因国家系统是为适应当地需要和优先权而发展的。与欧共体不同,如国际会计准则委员会的宗旨是消除差异,并朝着一致的会计原则方向发展。国际会计准则委员会存在的另一个目标是影响,并且如果可能的话,控制国际准则建立的过程,或许使用一种保持会计职业现状并使英美的自我控制的宗旨永远存在的视角。

总 结

看来,尽管现在对国家之间财务会计及报告的不同、主要的财务报告问题及国际会计一致化的困难有了更多的了解,但这些都加强了对问题的意识而不是提供了答案。

对发展报告的替代形式及需要新的系统的想法很多,就如需要探索准则的性质及影响的经验性研究和以行动来实践一样多。

在比较国际会计领域,对于国家水平上的会计,有相当大的范围需要更深的研究。迄今为止的大多比较性研究都集中在公司财务报告上,而不管在许多发展中国家经常处于显著地位的公共的和政府的组织。

谈到国际财务报告的问题,在关键主题上需要更多的研究,如集团会计、分部报告、外币折算及通货膨胀会计上的问题。国际经营的复杂性需要付出更多的努力,特别是在国际报告新形式的观点上,它能对外部使用者提供更多有用的信息。但不止这些,现在人们越来越关心信息披露的延伸,包括与跨国公司有关的社会的和其他形式的非财务报告。同