



国际会计与 跨国公司

[美] 杰佛里·S·阿潘 著
李·H·瑞德堡
陈颖源 李华 译
黄慧馨 汪波

INTERNATIONAL ACCOUNTING AND
THE MULTINATIONAL ENTERPRISES

中国经济出版社

国际会计与跨国公司

〔美〕杰弗里·S·阿潘 著
李·H·瑞德堡

陈颖源 李 华 译
黄慧馨 汪 波

中国经济出版社

内 容 简 介

本书系统地介绍了国际会计的基本理论和跨国公司的会计实务，内容涉及比较会计制度与会计制度的协调、外汇会计、国际通货膨胀会计、国际税务会计、转让价格、会计报表的换算与公布以及国际审计等各个方面。本书涉及面广，资料丰富，融理论性与实用性于一体，从中既可窥见国际会计这门崭新的会计学理论的全貌，又可了解跨国公司具体会计实务的处理方法和国际惯例。

本书是涉外经济单位必备之书，也可供大专院校经济管理、对外贸易、国际经济、财务会计、审计、国际经济法等专业师生研究、教学和学习参考。

责任编辑：肖玉平

封面设计：王乃晋

国际会计与跨国公司

〔美〕杰弗里·S·阿潘 著
李·H·瑞德堡

陈颖源 李 华 译
黄慧馨 汪 波

中国经济出版社出版发行

(北京市翠微路22号)

北京印刷三厂印刷

各地新华书店经销

850×1168毫米 1/32 11 24/32印张 297 千字

1988年12月第1版 1988年12月第1次印刷

印数：1-4,000

ISBN 7-5017-0089-2/F·162

定价：5.35元

中译本序言

陈颖源同志和我的三位研究生合译了这部关于国际会计与跨国公司会计的专著，要我为之作序。通过这部译著，收益不小，写一点体会，也向广大读者推荐此书。

党的十一届三中全会后的九年来，在拨乱反正的基础上，坚决推进全面改革和对外开放政策，使国内经济空前活跃，对外交往日益扩展。现在，在对外经济技术交流和合作方面，既有外商来华合资、合作和独资经营，也有我国对外的贸易往来和资本往来，以及劳务出口和技术出口。形势的迅猛发展，迫切需要大量涉外经济管理和核算的人才和知识。我国目前现况远远不能满足这方面的要求。

我们既需要研究跨国公司的业务，又需要掌握跨国公司的财务会计业务。美国有一位著名的会计学家，把跨国公司会计看作是宏观会计学的一种。这种观点不是没有道理的。因为它所探讨的是如何使跨国公司在下面所略举一二的复杂条件下，不但能够生存，而且能够发展：各国不同的会计制度而又缺乏一套有绝对权威性的国际会计准则；各国不同的货币制度和变幻莫测的汇率风险；各国不同的税法和动荡不定的国际政治环境；各国不同的价格体制和急剧的通货膨胀；各国不同的对外经济政策和贸易壁垒；各国不同的管理水平和复杂的国际审计……等等。一句话，跨国公司会计所考察的对象，是宏观的，而不是微观的，这就是它的特点。跨国公司会计在会计学科中，目前是出世最晚的一个分支，所以还不成熟，正因为如此，它有着更为广阔的发展前景。

国内这方面的译著，尚不多见。本书内容丰富全面，愿它的出版会受到实际工作者和财经院校师生的欢迎。

闵庆全

1987.12.24

译者的话

在现代世界经济的潮流中，随着国际间贸易、金融和投资的发展，跨国公司随之迅速兴起，国际经济管理和国际会计(审计)事业也随之相应发展。在国际经济活动中，国际会计和审计提供国际经济管理所需的信息资料，并据之进行国际经济决策分析和国际经济监督控制。作为经济信息和控制系统的会计和审计在国际经济管理中的地位愈来愈重要，并形成了现代会计(审计)学的一个分支——国际会计(审计)学。这是会计(审计)与国际经济相交叉的新学科。

党的十一届三中全会以来，尤其是党的十三大的召开，改革开放已成为我国经济建设的基本国策，对外经济活动日益频繁，使这一学科的研究在我国也具有了现实性和紧迫性。然而与实践的需要很不相称的是，这一领域在我国迄今还是空白。为此，在会计和审计教学与研究过程中，我们译出了这本《国际会计与跨国公司》，以满足这方面的迫切需要。

我们所据以翻译的原著，是美国南卡罗里纳州立大学的 J. S. Arpan 和杨伯翰大学的 L. H. Radebough 两位教授于1981年合著的《International Accounting and Multinational Enterprises》。该书较之其它同类著作的重要特点，是理论性与实用性的高度统一。它把国际会计的一般理论与跨国公司的具体会计实务结合到一起来进行论述，并且介绍了美、英等许多国家的有关会计法规和惯例，是一本反映80年代水平的优秀专著，有助于我们在同这些国家的企业进行经济交往时做到知己知彼，心中有数。上述特点也是我们选择该书的主要原因。

本书由陈颖源、李华、黄慧馨和汪波同志共同译出，翻译时有所取舍。具体分工是：

陈颖源：第一、二、三、十三、十四章

李 华：第八、十、十一章

黄慧馨：第四、五、六、七章

汪 波：第九、十二章

在本书的翻译过程中，陈岱孙和闵庆全两位教授给予了许多指导和帮助，闵庆全教授还在百忙中为中译本写了序言，在此表示诚挚的谢意。

由于时间和译者的水平所限，同时也由于某些名词术语的译法国内尚无统一的标准，译文中欠妥和错误之处在所难免，恳希广大读者不吝赐正。

1988年1月于北京大学经济学院经济管理系

原 版 序 言

在过去20年中，国际企业经济活动已发生了非常明显的增长。由于现在的国际企业业务直接或间接影响到每个人的生活，因此这已成为专业人员、学术研究机构和政府部门日益共同关心的问题。

虽然美国正式承认国际企业的重要性要比其他国家稍晚一些，但在20世纪70年代里显著地迅速发展。在1974年，美国大学商业院校联合会变动了它的认可标准，并提出了一项把国际企业方面专业知识添加到课程中去的要求。在1978年，美国会计学会专门提议开设国际会计课程的问题。美国中央政府也经过其所属部局设法通过了扩大美国企业国际权限的规划。

尽管现在注意到了国际企业的重要性，但仍有许多理论问题要求回答和许多实际问题要求解决。事实上，在国际企业许多领域活动的专业人员正在试图确定哪些问题需要回答和哪些主要论点需要提出讨论研究。但是，在总的国际企业范围的分支领域中，会计却是最少发展的领域。事实上，只有在1980年才有人首次作出系统努力来确定和排列出主要的国际会计问题，并估计用什么研究方法来解决这些问题^①。比较地说，有关国际会计方面的教材、书刊、文章和学术研究资料要比国际企业其它方面（如管理、财务和市场）少得多。本书《国际会计与跨国公司》并不奢望填补这个空白，而只是想有助于缩短这个差距。我们也希望

^① 指《按重要性排列的88个国际会计问题》，在美国会计学会领导下由俄克拉荷马大学的乔治·斯科特（George Scott）和庞托斯·托尔伯格（Pontus Troberg）合写的专著。上述专著中的所有主要问题均已列入本书。

这将会鼓励有志于国际会计的学者来从事这方面的研究工作，这确实是一件非常重要和必需的工作。

本书打算提供给会计研究生和会计专业本科高年级学生，以及从事于会计事务所、公司、国际企业、政府研究机构和国际组织的会计师们。读者需要具有会计原理的基础知识，以便理解和掌握本书中研究的理论问题和实务处理。本书试图广泛包括各种论点，以便对国际企业所面临各种问题的基本情况的了解进行介绍，同时评价不同国家的会计处理方法，以便领会某些会计问题和如何合理地处理这些问题。在大部分章节中提供了一个或几个案例来说明当今国际企业经营活动中经常遇到的各种类型问题。此外，每章后都附有所要研究和讨论的问题。

任何一本书的作者总是感谢许多其他学者，因为他们的工作成果积累成为知识的基础，并作为后来者著书立说的依据。当然我们也不例外。Alabama 大学名誉系主任 Paul Garner 教授，Washington 大学 Gerhard G. Mueller 教授和 Illinois 大学 Vernon K. Zimmerman 教授的开拓工作成果特别值得注意，他们三人在美国国际会计学术领域初期里提供了推动和启蒙力量。我们力求赶上国际会计先驱研究者已建立的优秀标准，他们的研究成果已被收集和交织在本书各章内容中。（以下从略）

著者 1980年11月

目 录

中译本序言

译者的话

原版序言

第一章 国际会计总论	(1)
一、会计学的国际发展	(1)
二、各国会计制度的差异	(3)
三、国际经济业务的发展	(6)
四、国际经济业务中会计方面的问题	(9)
五、本书其余各章的说明	(13)
第二章 比较会计制度	(15)
一、环境对会计的影响	(15)
二、环境分析的应用	(26)
三、共同性和集群性	(32)
四、结论	(45)
第三章 国际会计标准和会计制度的协调	(46)
一、推进和反对协调的力量	(46)
二、协调者及其行动	(50)
三、结论	(64)
第四章 世界外汇市场	(65)
一、基本市场	(65)
二、外汇市场和票据	(69)
三、汇率的决定	(72)
四、外汇和国际收支平衡表	(78)

五、	外汇的世界性调节	(79)
六、	结论	(84)
第五章	外币核算：业务和换算	(86)
一、	外币业务	(86)
二、	外币财务报表的换算	(98)
三、	结论	(111)
第六章	财务报表的换算——现代会计问题	(120)
一、	世界各国使用的一般原则	(120)
二、	国际会计标准委员会(IASC)	(122)
三、	美国和 FASB8	(125)
四、	英国	(137)
五、	合并会计报表的换算	(138)
六、	结论	(141)
第七章	外汇风险管理	(142)
一、	外汇风险管理的目的	(142)
二、	外汇风险管理的程序	(144)
三、	外汇风险管理实务	(161)
四、	结论	(168)
第八章	世界范围内的通货膨胀会计	(170)
一、	通货膨胀及其影响	(170)
二、	通货膨胀的会计处理方法	(174)
三、	美国	(178)
四、	英国	(192)
五、	荷兰	(196)
六、	巴西	(199)
七、	结论	(201)
第九章	会计报表的公布 (信息的公开)	(202)
一、	信息公开	(202)
二、	世界各国报表公布的比较	(205)

三、分部门结果资料的公开	(211)
四、社会责任和社会会计	(220)
五、预测	(228)
六、结论	(231)
第十章 转让定价	(233)
一、关于国际价格和定价问题的古典理论	(233)
二、国际价格和定价行为的现实情况	(234)
三、公司内部转让的实质	(237)
四、转让定价制度	(244)
五、转让价格的定价因素	(246)
六、转让定价制度中的国际差别	(253)
七、结论	(254)
第十一章 国际经济业务中的国内外税务	(256)
一、税收制度的原则	(256)
二、与来自国际经营的收入和收益有关的税收	(265)
三、结论	(283)
第十二章 跨国公司的经济信息系统、组织和控制	(284)
一、信息系统	(285)
二、组织问题	(295)
三、控制问题	(302)
四、结论	(314)
第十三章 世界范围内的内部审计和外部审计	(315)
一、内部审计	(315)
二、国外贿赂活动条例 (FBPA)	(321)
三、外部审计	(330)
四、跨国会计事务所和外部审计	(337)
五、审计标准的协调	(342)
六、结论	(343)
第十四章 展望将来	(344)

一、通货膨胀	(344)
二、宏观会计	(345)
三、社会责任和社会会计	(346)
四、分部报告	(352)
五、发表公司的预测	(353)
六、外汇收支平衡会计	(355)
七、国有化和征收	(357)
八、会计在经济发展中的作用	(358)
九、结束语	(360)

第一章 国际会计总论

与传闻相反，会计学曾有过一段值得注意的国际发展历史，并有希望在将来具有更好的发展前途。象企业领域的其它职能一样，当其服务的环境发生变动时，会计也随之发生变化，由最基础的顺序向更加复杂和尖端方向发展。本章包括下列三方面内容：（1）回顾会计的国际发展简史。（2）指出决定各国会计制度差别的某些重要因素，并提供对这些差别的初步看法及其对现代世界上会计师的重要意义。（3）研究一下世界贸易和国际投资模式的发展，以及这些发展对会计的影响。

一、会计学的国际发展

作为会计基础“簿记”可回溯到公元前3600年。折旧概念早在希腊和罗马时期就已产生，如规定城墙每年折旧 $1/80$ 。然而，极大部分会计历史学家同意现代会计从14世纪开始，即从复式记帐制度开始。

现已发现的最早的完整复式记帐记录是1340年热那亚（现属意大利）的记录。热那亚记帐制度把企业假定作为一个独立的记帐单位，并采用货币计量单位记帐，最早把不同经济内容的项目按照统一的货币单位进行比较。换言之，不同性质的经济业务可用货币统一计量。在热那亚记帐制度中，同时包含了费用和资本两类帐户，这意味着对资本和收益两者间区别的理解。

这种意大利记帐制度直到1494年第一本有关会计的正式论文出版后，才在理论上总结固定下来。这第一部会计著作就是由侨居在意大利威尼斯市的法国侨民 Luca Pacioli 所著的《算术、

几何与比例概要》一书。这部著作也是最珍贵的一种，因为这是印行最早的会计著作（由 Gutenberg 印刷社印行）。

虽然历史表明会计在公元前3600年到公元1494年间发展较慢，但是，必须认识到某些重要前提已经发生，其中包括书写技术及数学的发展，货币的广泛使用，企业组织（如合伙企业）的发展，私有财产的概念，信用的发展，以及私有资本的显著积累。

Pacioli 的会计制度代表了会计发展史中的一个里程碑。它的主要目的是给企业主提供资料，报告经营情况和作为给予贷款的依据。但是，Pacioli 记帐制度中的会计报表既包括了企业经济业务内容，也包括了企业主全部个人收支事项，因此，在会计中对企业主个人事项和企业业务之间没有严格区分。此外，也没有会计期间概念或企业继续营业概念；利润只在企业停办时计算，也没有采用应计和预计制。

会计期间理论直到17—18世纪才出现，那时在经济实务中年底的协调一致性已成为一项重要惯例。在此期间，商业中心顺序由意大利转移到西班牙、葡萄牙和北欧。随着商业的转移，作为商业语言和信息的会计也随之转移和发展。在1673年，法兰西通过了第一个官方的会计法规，要求每二年编制一次资产负债表。在此期间，也把会计帐户首次予以人格化（实务中把帐户作为独立生存的单位），并统一规定帐户的左方为借方，右方为贷方。

会计经历了一段长时期的稳定，其真正的剧烈变化是在19世纪末和20世纪初。推动会计发展的主要动力是工业革命和现代化大生产。企业规模随着科学技术迅速发展成为现代化大生产，固定资产也随之日益重要，会计必须相应地进行折旧、制造费用分配和存货等核算。此外，企业组织的基本方式也从独资和合伙转变成有限负债的股份公司，最后成为充分发展的大公司。会计也必须适应这些新的需要。在此期间的大规模铁路和运河建设工程彻底要求把资本和收益明确区分开。政府对企业管制的增加对会计

提出了新的要求，并因此而产生了新的会计制度。这些新会计制度是更大发展到来的前驱。最值得注意的是企业所得税和个人所得税的发展产生了新的税务会计制度和办法。

由于本世纪初期经济迅速变化和世界经济复杂化程度的增加，要求会计作进一步的发展。企业合并、购得企业和大型跨国公司的兴起促进了新的内部报告和控制制度的发展。随着现代化企业股份所有权的广泛发展，产生了新的会计报告程序和公证审计制度，并由更多新机构来颁布会计标准，如股票交易所，证券管理委员会，国内税务局等。

最后，随着外国投资和世界贸易的迅速增长，以及地区经济集团（如欧洲共同体）的兴起，其引起的问题往往与企业的国际经济业务有关。这种经济现象特别复杂，因为这不仅涉及到要协调跨国公司营业的不同国家的会计实务，并且还要处理只有跨国公司特有的会计问题。会计进入了一个国际会计新阶段。

二、各国会计制度的差异

有人可能推测上述这些发展会对世界各国的会计制度产生统一的影响结果，但事实上并非如此。实际上有多少国家就有多少种会计制度，没有两个国家的会计制度是完全一样的。其差异的基本原因主要是环境方面的。会计制度反映了其所服务的环境，并受到环境变化的影响。世界的现实情况是各国的客观环境并不同时和相同程度的发展。当今的许多国家处于不同的经济发展阶段，从个体性小生产到社会化大生产，从物物交换经济到高度复杂的工业社会商品经济。

在某些国家没有私有企业，在某些国家实际上没有工业制造业。有的国家一年通货膨胀率达200~300%，有的国家每年没有明显的经济增长。了解了这些经济条件的差别，对各国会计实践中存在的差异就不足为奇了。由于个人小生产的会计需要不同于大规模国际跨国公司的需要，所以，一个不发达农业国家的会计需要

肯定不同于高度发展工业国家的需要。

经济因素并非是唯一的影响原因。教育制度、法律制度、政治制度和社会文化特点也同样影响会计需要，影响会计发展的方向和速度。例如，在那些宗教教条规定不许收取利息的国家中，就没有关于利息计算的复杂会计程序和方法。

各国环境因素对会计实践变化和发展的具体影响将在第二章中详细说明。到现在为止，我们已足以了解其作用和下述事实，在每个国家中，其特殊环境的综合结果形成了具有各自特点的会计制度。

各国会计制度差异的现实意义。了解不同国家的做法总有某些好处。总之，可以从别人的经验中学习到某些有用的东西。例如，关于通货膨胀问题的研究。假定一个国家过去没有经历过严重的通货膨胀，所以也从来没有建立过有关通货膨胀的会计程序和方法。当这个国家首次经历严重和持久的通货膨胀时，将如何处理此问题？

他可以独立的试图自行设计出一套合适的会计程序和方法。他也可以从其他国家的做法中吸取经验得到好处。这些其它国家已经经历了一定时间的严重通货膨胀，已建立了一套行之有效的通货膨胀会计处理程序。但是，必须承认别国的解决办法可能对上述假定国家并不完全适用或可行。如通货膨胀的性质可能不同，其影响结果也可能不同，以及别国处理通货膨胀的实践可能与假定国家的会计制度不协调和不一致。

另一方面，当实践上适用或可行时，则该国可以引用别国做法来解决此问题，这就大大缩短了自行设计会计制度来处理所需要的时间。在此意义上讲，会计是一种技术方法，它可以根据其适用性把国外会计引进借用或共同享用。

现在，要求了解不同国家会计制度的最重要原因在于：国际企业经济活动的增加，国际贸易商品的购入和卖出，以及国际资本从这个国家到另一国家的投入和退出。当一个公司考虑给予信