



中国阳光财税系列丛书

解析会计难题

ANALYSIS OF ACCOUNTING PROBLEMS

蔡昌 王彦浩 编著



西安交通大学出版社
XI'AN JIAOTONG UNIVERSITY PRESS



中国阳光财税系列丛书

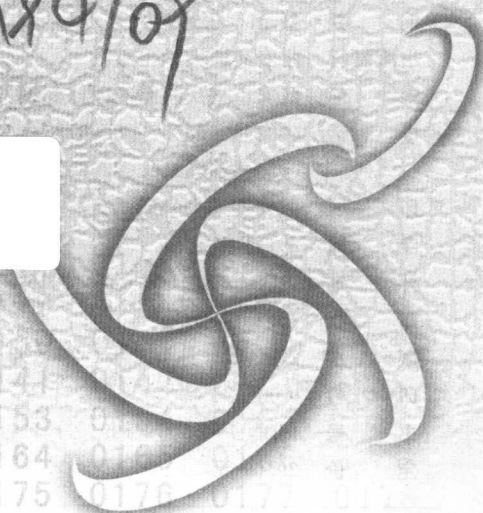
F275.2
85

解析会计难题

ANALYSIS OF ACCOUNTING PROBLEMS

蔡昌 王彦浩 编著

PBM84/09



西安交通大学出版社
XI'AN JIAOTONG UNIVERSITY PRESS

内容简介

经济越发展,会计越重要。会计进步与经济发展相辅相成,相互促进。会计作为一种经济管理活动,在适应社会经济环境的过程中不断向纵深发展,于是在会计发展前沿领域逐渐出现了许多棘手的会计难题。本书立足于中国企业实践,主要探讨分支机构会计、租赁会计、人力资源会计、物价变动会计、外币交易会计、合并会计等六个疑难问题;同时还对诸如社会会计、环境会计、增值会计等会计发展前沿问题作了必要的介绍,试图提供一个解决会计难题的分析框架。

本书理论联系实际,结合大量案例解析会计难题,深入浅出,适合于职业经理、财务人员、高等院校的师生以及相关研究人员阅读。

图书在版编目(CIP)数据

解析会计难题/蔡昌,王彦浩编著. —西安:西安交通大学出版社,2005.5
(中国阳光财税系列丛书)
ISBN 7-5605-1991-1

I. 解… II. ①蔡…②王… III. 会计学
IV. F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2005)第 047023 号

书 名	解析会计难题
编 著	蔡 昌 王彦浩
出版发行	西安交通大学出版社
地 址	西安市兴庆南路 25 号(邮编:710049)
电 话	(029)82668357 82667874(发行部) (029)82668315 82669096(总编办)
印 刷	西安交通大学印刷厂
字 数	251 千字
开 本	715 mm×1 032 mm 1/16
印 张	15.25
版 次	2005 年 5 月第 1 版 2005 年 5 月第 1 次印刷
印 数	0 001~5 000
书 号	ISBN 7-5605-1991-1/F·126
定 价	29.00 元

版权所有 侵权必究

丛书总序

随着中国经济的飞速发展和世界经济一体化的迅速推进,卓越的财税管理思想日益渗透进经济实践,财税管理方法与技术也日益彰显其非凡的价值。正是在这种背景下,我们编撰了这套贴近实务运作的财税管理丛书,奉献给有志于中国经济繁荣和企业发展的职业经理人。

本套丛书具有配合热点、贴近现实、前瞻发展的特点。在这里,跟踪财税管理的最新动态,挖掘高层次、高标准的财税操作技术,总结财税运作技巧,解析财税经典案例,构筑一个相对完整的财税管理体系,为中国经济发展和财税创新提供借鉴,希望本套丛书能够真正做到记录实践精华,诠释经典案例,升华财税思想,带给读者朋友一种清风扑面的感觉。

为了突出丛书的特色,丛书风格定位为:简约精练,新颖独特,潜蕴创新,融汇实践。每一本书论述财税领域的一个热点问题,融汇实践创新,析理深刻透彻,力求简约明快,力避陈词滥调。我们期望读者朋友通过阅读本套丛书,快捷领悟并获取犀利、闪光的财税管理思想,深入、细腻的财税操作方法,透明、刚健的财税管理技巧,经典、实用的财税操作案例。本套丛书主要涉足财务、会计、税收领域,挖掘博大精深的财税思想,解析丰厚沉淀的财税实践,构

筑新颖典雅的财税模式。丛书选题均为财税管理实践中颇受关注的实务性选题,丛书的作者均为业界知名专家、学者,从内容上看,主要包括资本运营、现金流管理、税收筹划、财税政策博弈、成本控制、盈余管理,以及财务分析、绩效评价与财务激励、预算管理与控制、集团理财模式、财务风险防范等方面。

本套丛书可用于高级研修、高层论坛、MBA 课程、继续教育、管理人员培训等,主要适用群体为政府工商税务管理者、总裁(CEO)、财务总监(CFO)、总会计师、财务经理、会计人员、财经院校师生及科研机构相关研究人员等。

尽管本套丛书注重理论与实践的结合和灵活多样的形式,但限于我们的水平,难免有许多问题存在,期待着读者朋友给予批评指正。

主 编

2004 年 12 月

序言

会计也许源于“结绳记事”、“刻木记事”，但会计是随着社会经济环境的不断变化而发展变化的，会计自产生以来，从来就没有停止过其前进的步伐。从历史与逻辑相统一的角度纵观会计之发展，我们可以清晰地观察会计的脉络：会计不断适应环境的变化而出现诸多分支，会计前沿问题更是层出不穷。同时，我们准确地把握会计与社会经济协调发展的辩证关系：会计进步与经济发展相辅相成、相互促进。但会计始终站在时代的前列，引领着经济的发展。

随着中国市场经济的快速推进和世界经济一体化的导引，出现了许多特殊而复杂的经济现象和经济业务，于是给会计带来了一些特殊问题和疑难问题：如何对分支机构进行核算，如何披露租赁信息，如何计量人力资源价值，如何反映物价变动环境下的资产、负债价值，如何进行外币交易核算，如何编制合并会计报表，如何看待会计的未来发展？诸如此类的问题构成了会计的难题。

许多会计难题之所以成为难题，其根源在于经济活动的多样化和复杂性打破了会计体系的平衡，动摇了一些公认的会计基础：如物价变动打破了货币计量的币值稳定假设；人力资源的计量打破了历史成本原则，对资产的计价更动态、更公允；合并会计和分支机构会计打破了原有的产权边界，会计进入一个更广阔、更开放

的环境;租赁会计和外币交易会计都是边缘而特殊的会计业务。

许多会计难题成为难题的另一个令人信服的原因在于:有许多会计难题没有会计制度或会计准则的约束,可资借鉴的解决办法只能借助于国际惯例或通常做法,没有权威的统一标准。但这些会计难题在实践工作中时常会跳出来,因此,有必要对这些会计难题进行解析,拿出切实可行的解决方案。

我们对这些会计难题的跟踪源于对会计的兴趣,研究特殊会计难题,很有趣味。在与国内诸多企业交往的过程中,我们有意关注这些会计难题在企业实践层面的解决办法,于是逐渐形成了我们对会计难题的思考与总结。本书主要探讨了分支机构会计、租赁会计、人力资源会计、物价变动会计、外币交易会计、合并会计等六个疑难会计问题,同时还对会计发展的前沿问题进行分析,这里重点分析社会责任会计、社会会计、增值会计、信息资源会计、环境会计等内容,作为对会计难题的延伸和发展,并寄希望于未来彻底解决这些难题。

由于时间仓促和作者水平有限,书中难免有疏漏之处,欢迎读者朋友批评指正。

蔡 昌

2004年12月于北京

引言

会计随着时代的推进和经济的发展,也焕发出变革和发展的活力。知识经济和网络经济的相映成辉,诱发着会计基因的突变。

一切在变,一切不得不变,有哲人说过,世间唯一不变的规则是变。新的时代赋予会计新的使命,新的环境开创新的会计模式。新的环境,新的思维,新的理念,在会计领域融汇、渗透、嬗变。

一、网络信息技术加速会计变革

网络信息技术在20世纪的飞速发展,在管理领域的应用至少取得了三项重大进步:一是计算机集成制造,在自动化制造环境下,计算机被用于监督和控制各项操作。许多工作现场的大量有用的信息几乎可以在发生的同时就可以实现收集、整理、分析、报告。企业可以在生产过程中连续地跟踪产品,并将产量、库存、废料和营销等会计信息及时、完全地整合起来;二是信息技术衍生大量的信息处理工具与软件,如个人电脑、电子表格软件和图形软件包等,以企业资源整合为目的的BPR、ERP软件也相继在企业会计实践中掀起一轮又一轮热潮;三是网络技术下的会计变革更为迅猛,Internet的普及和发展、交互式Web应用的出现导致了电子商务浪潮的出现,Internet作为网络经济的引擎,将彻底改变企业的会计管理和理财模式。

1.网络经济引发理财变革

随着电子商务的普及,很多企业将成为全球网络供应链中的一个结点,财务的重点应是全面介入到产品 and 市场上。传统会计的

单一货币计量将被打破,取而代之的将是多国货币、电子货币。同时,财务所提供的数据信息不仅仅是以货币计量的财务数据,更重要的是诸如网络创新能力、客户满意度、市场占有率、虚拟企业创建速度等反映企业竞争力方面的信息,企业也越来越多地依赖于客户、供应商、合作伙伴及各种虚拟企业,其业务分散在全球各地,由于互联网技术的应用为财务的集中化管理创造了条件,从而可以实现财务信息的动态及时处理。

2.改进财务软件

传统财务软件是为替代手工记账从以会计核算对外报告为主要目的传统会计中产生的,这些软件面对互联网及电子商务迅速发展的网络经济显得如此脆弱。这体现在会计信息缺乏国际可比性;体系封闭,无法实现网络化理财;会计信息单一、滞后且缺乏前瞻性,财务协同更无从谈起。

面对网络经济,应该改进财务软件,财务软件需要具备的标准主要有:一是必须实现功能的多样化;二是全面采用网络管理技术,支持电子商务,实现财务集中式、动态化管理;三是财务信息国际化,软件能提供具有国际可比的会计信息。

二、知识经济诱发财务创新

所谓知识经济,它是建立在知识和信息的生产、分配、传播和使用基础上的经济。知识经济是当今社会进步和经济发展的一个重要促进因素,逐步成为世界各国普遍关注的一个重要课题。知识经济是一个全新的概念,是对传统经济的一种突破,是社会经济发展过程中的一次重大飞跃;知识经济的生命和根源在于创新,包括知识创新、技术创新和思想创新;知识经济为人类的发展开辟了空前广阔的空间和境界,但是,同时也给人类带来了极为严峻的挑战。

随着知识经济时代的到来,预示着社会经济领域将发生一场“知识革命”,一些传统的理财观念将发生根本性的转变,因而考虑理财的创新与发展乃势所必然。

1.知识成为创造超常效益的源泉

生产要素不仅仅局限于土地、劳动和资本,还有更为重要的知识。知识带动技术的发展,知识和技术才是创造效益的最重要的源泉,忽视知识在创造效益中的关键性作用,无疑会导致企业失败。近年来,我国涌现出一批高新技术企业,如北大方正、清华紫光、海尔集团、联想集团等等,它们成功的秘诀就在于掌握了第一流的高新技术。

2.融智比融资更重要

资金是企业的血液,让其顺畅流动,当然重要。但从知识经济的眼光来看,融智比融资更重要。因为在日益激烈的市场竞争中,人才是取胜的决定性因素,人才是企业最最重要的资源。如果有了高智能专家组成的智囊团,那么企业就会拥有更大的主动权,就可以最大限度地规避市场风险和由于决策失误而导致的各种经营风险,从而为企业创造大量财富。

3.投资方向由有形资产向无形资产转变

传统工业经济是有形资产起决定作用,而知识经济是无形资产的投入起决定作用,以知识、智力为核心的投资取向是生产力发展的迫切要求。有资料表明,目前一些国际先进企业有形资产与无形资产的投资比例已达1:23,美国很多企业无形资产的投资比例高达50%~60%,我国目前也出现了企业界竞相投资高新技术产业的热潮。

4.分配观念的彻底变革

知识经济的出现将促进企业分配观念的更新,因为知识经济时代,在产品的价值中,物化劳动的转移价值所占比重较小,简单劳动将退居为次要因素,知识要素取得比其他要素更为丰厚的报酬是顺理成章的事。所以企业的分配出现了“按劳取酬”方式与“按生产要素分配”方式相结合的模式。在我国北京及南方一些城市,公司在引进博士、博士后等高级管理人才时,承诺赠送相当比例的企业股份,这是尊重知识、尊重人才的体现,也是对分配制度的一种变革。

三、人力资源会计异军突起

传统的财务会计只确认了流动资产、固定资产等物的因素,而对于在收益形成过程中起着重大作用的人力资本却未纳入会计体系加以核算和管理。由于没有确认人力资源的价值,一方面造成了资产反映不全面,低估了企业创造收益的能力;另一方面,缺乏系统完整的人力资源信息(仅限于人事部门提供的信息),势必影响财务决策,企业财务报表所反映的财务信息在人力资源方面存在着明显的缺陷。因此,人力资源会计的产生和发展已成为必然。

人力资源会计要求把人的成本和价值作为经济组织的资源,并把人力资源作为一项重要的会计要素纳入会计核算体系,客观真实地反映一个企业在人力资源方面的投资状况,企业拥有的人力资源价值状况,以及有关人力资源价值的运动信息,以此考核、评价企业对人力资源的投资开发和管理活动,真正贯彻“以人为本”的管理思想。同时,加强对人力资源的计量与核算,还有利于实现资源的优化配置,贯彻合理的分配制度。在企业的所有者权益中,除了物质资本外,还应包括人力资本,作为人力资本所有者的

劳动者和经营管理者,在补偿了其劳动消耗,即得到了工资性收入的前提下,还应该参与对企业剩余收益的分配。

四、沟通无限彰显信息资源会计

知识经济时代,也是信息的时代。随着高新技术信息产业的迅速发展,资源开发投资总额日益增长,信息资源的价值愈来愈受到社会的普遍关注,信息商品化日益明显。同时,企业的生存、发展也与信息资源息息相关,企业需要通过建立信息资源库储存大量市场信息、财务信息、科技信息等多种信息。为了实现信息资源的规范化有效管理,客观上要求建立一门新的对信息资源进行确认、计量和报告的会计学科体系——信息资源会计,完成信息资源的优化配置和价值补偿,以期实现信息资源的良性循环。

所谓信息资源会计,是指企业将信息资源作为一项重要资产,以信息的流量和存量对象,运用信息经济学与现代会计技术和方法,通过对信息资源的开发、利用、转让等环节的控制和监督,系统确认、计量、报告信息资产价值及其价值运动的会计管理活动。建立和推行信息资源会计,是维护商业秘密、保护知识产权,推动传统会计改革的需要,也是培育和发展知识经济的迫切要求。

五、价值链会计与流程管理

世界许多跨国公司正纷纷致力于创造一种竞争优势,即通过与竞争对手一样或更低的成本创造出更多的顾客价值,这要求会计管理逐步渗透进客户关系管理领域,进行信用管理、客户激励管理等,同时要提供顾客实现和顾客流失的相关信息。

价值链进入会计管理实务之后,企业的各项价值活动间的相互关联性得到高度重视,影响某个领域的决策也会影响到其他领

域,会计史无前例地与营销、采购、工程、财务、人力资源等其他职能紧密联系在一起。价值链会计强调顾客价值就是决定价值链中的哪些作业对顾客是最重要的,运行良好的会计系统应该开发出反映顾客满意程度的指标。

价值链理论的又一贡献是它催生了流程管理技术。越来越多的公司认识到对于任何一项最终产品或服务来说,其流程的优化与产品或服务本身同样重要。具有超前意识的企业开始转向采用以流程优化为基础的竞争策略,并坚信追求卓越流程,打破传统“科层制”的组织结构,增强企业的弹性和应变能力,是赢得持久竞争优势、创造价值的关键。

六、CFO(首席财务官)的崛起

随着中国市场经济的建立,企业财务领域出现了一个非同寻常的角色——CFO(Chief Financial Officer),在中国被称作首席财务官。与中国的习惯称谓财务总监、总会计师比较接近,是现代公司制企业中最重要、最有价值的高层管理职位之一。在一个大型公司里,CFO是一个穿插在金融市场操作和公司内部理财之间的角色,CFO在公司治理和价值创造中正在扮演越来越重要的角色。国内诸多知名上市公司的CFO们,以其全面的知识结构和深厚的财务会计功底,为上市公司撑起一片蓝天;其灵捷的思维、坦荡的胸襟、显赫的业绩,引起了社会的普遍关注。可以说,CFO的崛起之日,就是中国经济的腾飞之日。

国外关于CFO有一句相当经典的言论:CFO是规划公司未来的建筑师。我喜欢这句话,也期待着中国涌现出更多的优秀的“建筑师”,让我们共同期待着CFO在中国的崛起。

目 录

丛书总序

序 言

引 言

第 1 章 分支机构会计 (1)

第一节 分支机构会计概述 (2)

第二节 分支机构的会计处理 (6)

第三节 联合财务报表 (15)

第四节 分支机构会计的形式 (18)

第 2 章 租赁会计 (23)

第一节 租赁概述 (24)

第二节 经营租赁会计 (31)

第三节 融资租赁会计 (36)

第四节 售后租回交易会计 (54)

第 3 章 物价变动会计 (58)

第一节 物价变动会计概述 (59)

第二节 一般物价水平会计 (67)

第三节 现行成本会计 (74)

第 4 章 外币交易会计 (84)

第一节 外币交易会计基础 (85)

第二节 外币交易会计 (92)

第三节 远期合同与套期保值 (104)

第四节 外币报表折算 (110)

第 5 章 合并会计 (120)

第一节 企业合并与合并会计理论 (121)

第二节 合并会计实务 (134)

第三节	比例合并法	(145)
第四节	合并会计中的深层问题	(149)
第 6 章	人力资源会计	(153)
第一节	人力资源会计管理概述	(154)
第二节	人力资源成本会计管理模式	(159)
第三节	人力资源价值计量模式及方法	(165)
第 7 章	会计发展前沿	(177)
第一节	会计发展演变	(178)
第二节	社会会计	(182)
第三节	增值会计	(188)
第四节	社会责任会计	(194)
第五节	行为会计	(200)
第六节	社会保险会计	(207)
第七节	信息资源会计	(215)
第八节	环境会计	(222)
参考文献		(229)
后记		(230)

第 1 章

分支机构会计

1



内容提示：

第一节 分支机构会计概述

第二节 分支机构的会计处理

第三节 联合财务报表

第四节 分支机构会计的形式

第一节 分支机构会计概述

分支机构是现代企业拓展延伸的一种组织形式。随着企业扩张和集团经济的发展,越来越多的分支机构在企业发展中起着举足轻重的作用。对于分支机构会计核算的要求越来越高。如何恰当地反映分支机构的财务状况与经营成果,如何实现总公司与分支机构之间账簿记录的对应联系,这些都依赖于分支机构会计。分支机构会计促进了集团经济的发展,并逐渐成为现代会计的难题之一。

一、分支机构的设置

1. 分支机构的基本特征

企业拓展经营有两种基本方式,或者通过企业合并扩大经营规模,实现经营拓展;或者通过设立分支机构来实现。

分支机构可以有各种各样的形式,如分厂、分店、分营业部、分公司等。我国《公司法》明确规定:“公司可以设立分公司,分公司不具有企业法人资格,其民事责任由公司担任。”因此,分支机构是指某企业(公司或总公司,以下均称总公司)设立的,不具有企业法人资格,其民事责任由该企业担任的业务经营单位。

分支机构主要有以下特征:

(1)不具有法人资格,不是纳税实体

设置分支机构是总公司对外经营拓展中经常采用的便于经营和管理的一种举措。分支机构只是企业法人的延伸,而不是独立的法律主体,不需要独立纳税。它不具有独立对外筹集资金和对外投资的职能,它与总公司之间的业务是一个法律主体内部的业务,它的经营、管理必须在总公司的直接控制之下进行。

(2)总公司对其经营、管理实施控制

从分支机构与总公司的关系上看,分支机构的经营管理活动必须在总公司的直接控制下进行。这种控制主要表现在资金的筹措与投放,以及经营决策的确定等方面。

不同的总公司与分支机构之间的控制程度是不同的,分支机构或者是集中制,或者是分散制。在分散制的分支机构中,它们在总公司的控制下,有相对独立的业务经营自主权,可以规划营运资金的运作,拥有较完备的商品购