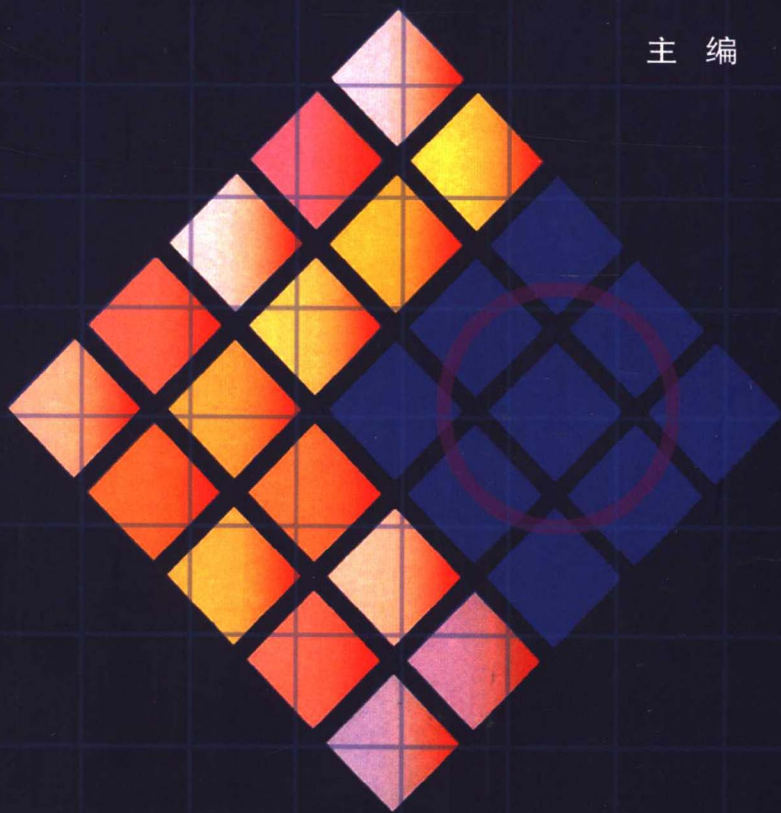




总编 陈小悦 于增彪

国际会计研究

主 编 常 勋



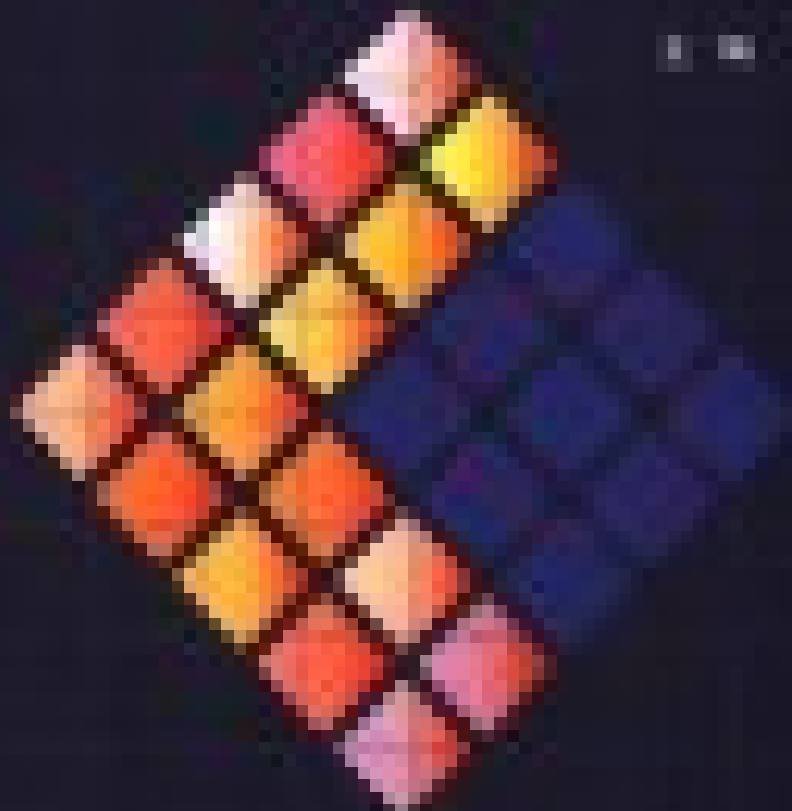
中国金融出版社



INTERNATIONAL ACCOUNTING RESEARCH

国际会计研究

第10卷 第4期



会计类研究生系列教材

国际会计研究

主编 常 勋

 中国金融出版社

策划编辑: 王杰华

责任编辑: 孔德蕴

责任校对: 张志文

责任印制: 程建国

图书在版编目 (CIP) 数据

国际会计研究 (Guoji Kuaiji Yanjiu) / 常勋主编. — 北京: 中国金融出版社, 2005.4

(会计类研究生系列教材)

ISBN 7-5049-3699-5

I. 国… II. 常… III. 国际会计—研究生—教材 IV. F811.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2005) 第 048585 号

出版

发行

中国金融出版社

社址 北京市广安门外小红庙南里 3 号

市场开发部 (010)63272190, 66070804 (传真)

网上书店 <http://www.chinafph.com>, (010)63286832, 63365686 (传真)

读者服务部 (010)66070833, 82672183

邮编 100055

经销 新华书店

印刷 北京新丰印刷厂

尺寸 169 毫米 × 228 毫米

印张 34.5

字数 636 千

版次 2005 年 7 月第 1 版

印次 2005 年 7 月第 1 次印刷

印数 1—4090

定价 48.00 元

如出现印装错误本社负责调换

序 言

过去的 20 多年，我们见证了这样的历史事实，即改革开放所推动的社会经济发展为会计拓展出广阔的生存空间，而会计又为社会经济趋于条理、稳定和秩序提供了基础。会计在中国已有长足的进步，取得了举世瞩目的成就，中国也理所当然地成为当代世界会计发展中的最活跃、最富有生机的地区。当我们品味这段历史，并由此思索未来时，令我们无法忽略的重要因素之一，就是会计教材建设。

我国从来没有停止过会计教材建设。新中国成立前我们直接从西方国家引进，新中国成立初期我们又从苏联照搬，进入 20 世纪 60 年代，我们开始进行具有中国特色的会计教材建设，但后来因“文化大革命”而不得不中断。70 年代末期开始，我国实行改革开放政策，推行商品生产，发展市场经济，这些都极大地刺激了整个社会对会计知识、会计人才，从而对会计教材的需求。经过 80 年代对西方会计的引进和消化以及对我们自己会计经验教训的总结，到 90 年代初期，我国已经出现会计教材遍地开花的局面，也出现厦门大学、中国人民大学和上海财经大学编写的最有影响力的会计专业系列教材。我国会计教材建设取得了重要成果。

但是，这些教材主要是为本科生教学而编写的。70 年代末期我国就恢复了会计专业研究生招生，迄今，各种类型的会计研究生在校人数以及会计研究生水平的继续教育人数增长了百倍（甚至千倍），但我国还没有一套会计类研究生教材问世。因此，出版一套高水平、高层次，具有前瞻性、权威性的会计类研究生教材，填补我国的空白，显然是非常必要的。以陈小悦、于增彪教授为总编的这套会计类研究生系列教材正是反映了这种客观需要。

与本科生教材相比，研究生教材的编写不仅难度高、参照少，而且问题会更多。例如会计硕士研究生应该掌握哪些知识，教材应该选择哪些内容，如何编排，是理论研究导向还是实务操作导向，如何搭配国外与国内的内容，如何划分或者衔接本科生教材、硕士生教材和博士生教材，等等。其中，有关教材定位与教材内容编排最为关键，值得认真讨论。

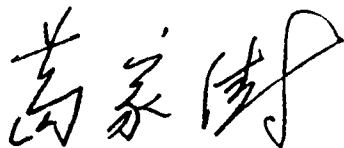
所谓教材定位，系指教材是以理论研究导向还是以实务操作导向的选择。

会计类研究生教材的定位实际上取决于会计类研究生未来就业的定位。美国研究生教育最发达,其会计类研究生分成两类:一类是应用型(MPAcc),按毕业后从事会计实际工作培养;另一类是研究型(Master of Science),通常没有学位,而是直接过渡到攻读博士学位,毕业后从事教学研究工作。美国的这两类研究生通常分开招生、管理和教学,因此,其应用型研究生的教材以实务操作为导向,而研究型研究生教材则以理论研究为导向,两者界限分明。我国会计类研究生可以分成应用类和非应用类两种类型。应用类会计硕士生与美国的MPAcc完全相同,2004年我国有20多所高校开始招生。但非应用类会计硕士与美国研究型会计硕士并不相当。从我国会计类研究生教育的实践看,非应用类会计研究生有一部分继续攻读博士学位,但博士毕业后有的从事会计教学科研工作,有的也去从事会计实际工作;另一部分则同应用型会计研究生一样毕业后从事会计实际工作。据我所知,我国一些学者正在酝酿编写应用类会计研究生教材,可以预见,其定位应该与美国的MPAcc教材一样以实务操作为导向。至于我国非应用类会计研究生的教材,其定位不应该拘泥于要么理论研究、要么实务操作的选择,似应采取比较现实的折中方案,即统筹兼顾理论研究和实务操作,以满足我国非应用类研究生未来就业的需要。

会计教材内容编排也有两种方式可供选择:一是像本科教材一样建立一个严格的逻辑体系;二是切中理论和实务发展的前沿选择专题,按专题编排教材。无疑,一套按照严格逻辑体系编排的教材无论对于作者还是对于读者来说都是具有吸引力的,但是,从美国的经验可以看到,在会计研究方法多样化、会计知识近乎于爆炸和会计实务日新月异的今天,要保障会计类研究生在有限的时间内把握最前沿和最有用的理论和实务知识,是很难做到的。道理很简单,那就是,几乎找不到或者说也没有必要找到这样一种逻辑体系将所有的方法、知识和实务严格地统驭为一体。或许就是这样的原因,美国学者在最近几年也在探讨如何编排博士研究生(包括硕士研究生)教材问题。美国会计学会曾于2001年年会上宣布进行会计研究生教材设计竞赛,2002年年会收到40多篇论文,后来被选中3篇发表在 *Issues in Accounting Education* 2003年2月号上。其中,德克萨斯大学教授 William R. Kinney, Jr 的论文特别推荐和详细论述了“以会计概念与问题为基础的教材设计”方法(英文为 Accounting Concepts and Issues - Based Design, 简称 ACI 方法),具有按专题编排的性质,值得我们借鉴。此外,就我所知,我国有会计硕士学位授予权的学校,基本上采用专题教学。应该说,我们这套办法,尤其在师资力量比较雄厚的学校中,是比较成功的,值得认真总结和发扬光大。

由中国金融出版社组织策划出版的这套会计类研究生系列教材包括《国际会计研究》、《税务会计研究》、《财务会计研究》、《管理会计研究》、《财务管理研究》、《审计理论研究》、《实证会计理论与方法研究》等七门,分别由常勋、盖地、陈少华、于增彪、王化成、王光远、陈小悦担任主编。总的说来,这套教材在如何兼顾理论研究和实务操作以及如何按专题编排教材内容方面进行了大胆、有益的尝试。同时,每门教材的每一个专题都按照由背景(专题的来龙去脉)、现有研究成果、存在的问题、未来发展以及经典文献解读和主要文献清单组成的模板来组织,加之主编和撰稿人大多是在会计和财务领域长期从事教学和研究的专家学者,有意向读者传达总编、主编和撰稿人突出教材学术性和权威性、力求理论和实务相互贯通的信息。因此,这套教材最适合于我国非应用类会计研究生或全日制学历会计研究生,但对于应用类会计研究生、在职会计硕士课程班学员、公司高层财务或非财务人员继续教育和大专院校会计教师培训来说,也不失为一套首选教材。当然,会计理论工作者也可以将之作为研究会计问题的参考。

一套会计类研究生教材能否成功,归根结底要看被多少所院校选用,在多大程度上影响着会计研究生未来生涯的准备过程,在多大程度上为会计研究生所接受和上可。我国经济全球化和高新技术发展的速度正在加快,我国企业规模也正呈现出日益扩大的态势,越来越多的证据表明,我国未来对高层次人才需求要比对低层次人才需求来得更加强烈。我相信,这套会计类研究生教材一定能够借助这股“需求东风”,一举成功,为我国会计教育、会计实务乃至会计理论的发展作出积极的贡献。



2004年12月1日

前 言

《国际会计研究》一书在全体作者的共同努力下，历时一年十一个多月，终于完成了。在撰稿之初，我们在讨论本教材的特色和体例如何体现研究生主要参考教材应高于本科生教材时，达成了四点共识：（1）研讨式的表述；（2）资料丰富翔实，引证广博，对各家之说均有评价，并明确提出作者自己的观点；（3）回顾历史，详述现在，展望未来；（4）尽可能收集合适的案例，但不强求。此外，还要求凸显一个“新”字。

书成总纂之际，我深感大家是朝着这个目标努力的。当然，我们不敢妄言本书有多高的理论及联系实际的水平。

也许读者们读后会感到，在收集历史资料方面，我们是下了工夫的。20世纪60~70年代，是国际会计形成和发展的重要阶段，而我国当时还处在闭关自守的时期，一向把西方的文献资料拒之门外；改革开放后，在20世纪80年代初要取得这些文献，仍受到渠道不畅、外汇管制等种种限制，因此书中引证的，不少是20世纪80年代至今西方文献及国内译著和著作中的第二手资料，有些已很难追溯到原出处，这是应该向读者说明的。另外，本书所凸显的“新”，在美、英《国际会计》著作中，最新的基本上是2002年版本，其中的系统论述和评论，特别是正式的统计数据，大都截至2000年，这可能是著作中难以超越的“时滞”。我们力求突破它，这就只能依靠网上信息了。网上信息虽然及时，但不系统、不全面，大都只是报道，略而不详，很少有综合性的评述，甚至还有脱节、矛盾之处，我们只能抱着审慎的态度，多浏览，勤取舍，在编写中有不少地方成稿后又进行了更新，改了再改。说老实话，我们不敢保证没有疏漏和差错（特别是在综合性的评述方面），恳切希望读者们能给予指正。更不用说我们在这些文献资料和信息的基础上发表的一些个人见解了。正因为如此，我们强调，要在书中明确地指明：哪些是介绍性的表述；哪些是评论；哪些是作者自己的观点。这也是必须对读者说明的。

由于分头撰稿，我们确定本书的各专题基本上形成一个独立的单元，允许适当地重复交叉，并在此基础上进行了分工，因此，在编排上采用每一专题加作者署名的形式。全书在体例上则力求保持一致，我们约定，每一专题均先列

“概要”；而后撰写“正文”；对各专题的主要专用术语，列出汉英对照（为便于读者查阅，各专题使用的术语各自列示，可以重复）；再后列出“主要参考书目和文献”名称；最后的“研讨题”旨在培养学生的独立思考和探索能力，每题列有“讨论指引”，提出要求和引导思路。

“会计类研究生系列教材”的顺利出版，要感谢中国金融出版社的精心策划和组织。本书在编写过程中，特别要感谢厦门天健华天会计师事务所首席合伙人、我的学生和多年的同事挚友陈箭深博士和该所全体合伙人的大力支持，他们为本书的资料收集和初步编排，提供了全面的帮助。吴美林同志承担了书稿初步编排的全部工作；在资料的收集和整理中，天健华天会计师事务所和相关院校的王伟军、庄伟、李颖颖、刘镜怡、丁向阳、虞阳等同志都做了大量工作。在此对他（她）们表示深切的谢意。还应该提出，现正在英国留学的我的爱孙常亮为我陆续提供了不少宝贵的第一手资料，尤其是在本书总纂定稿之际，对相关内容重点地进行了更新、修订和补充。

本书专题一、专题四、专题七、专题八、专题九由我执笔；专题二由厦门大学教授曲晓辉（博导）执笔；专题三由福州大学副教授许萍（博士）执笔；专题五由厦门大学副教授肖华（博士）执笔；专题六由厦门大学副教授黄京普（博士）执笔；专题十、专题十一由清华大学教授郝振平执笔；专题十二由首都经贸大学讲师陈佳俊（博士）执笔。总纂时，我只是对体例上的不一致，专题间过度的重复表述和内容衔接中的疏漏，做了些调整、删改和补充，不触及各位作者的见解。

希望此书能对国际会计学科的发展，作出些微贡献。

常 勋

2005年2月9日于厦门大学

目 录

专题一 国际会计的形成和发展 常 勋 (1)	
一、国际会计的形成	(1)
二、国际会计的发展	(5)
三、国际会计的定义	(11)
主要专用术语汉英对照	(20)
主要参考书目和文献	(22)
研讨题及讨论指引	(23)
专题二 会计惯例的国际比较 曲晓辉 (26)	
一、会计惯例与概念框架	(26)
二、概念框架的发展	(28)
三、有重要影响的概念框架	(31)
四、主要概念框架的国际比较	(33)
五、概念框架的协调趋向	(56)
六、会计准则与会计惯例	(59)
七、重要会计惯例的国际差异和协调趋向	(60)
主要专用术语汉英对照	(73)
主要参考书目和文献	(79)
研讨题及讨论指引	(80)
专题三 财务报表的国际比较 许 萍 (82)	
一、传统财务报表的国际比较	(82)
二、财务报表的创新和发展	(88)
三、如何应对跨国上市的信息可比性需求	(105)
四、国际财务报表分析	(109)
主要专用术语汉英对照	(118)
主要参考书目和文献	(123)
研讨题及讨论指引	(124)
专题四 国际会计协调化与国际会计准则 常 勋 (127)	

一、国际会计协调化的含义	(127)
二、国际会计协调化的发展	(131)
三、全面重组前国际会计准则委员会的业绩	(135)
四、国际会计准则和编报财务报表的框架	(144)
五、国际会计准则委员会的全面重组	
——重塑国际会计准则委员会的未来	(154)
六、国际会计准则理事会在制定国际财务报告准则方面的进展	(160)
七、小结与启示	(173)
主要专用术语汉英对照	(177)
主要参考书目和文献	(181)
研讨题及讨论指引	(182)
专题五 国际组织的会计协调化活动	肖 华 (186)
一、推动国际会计协调化的主要国际组织	(186)
二、联合国的会计国际协调化活动	(188)
三、经济合作和发展组织的会计国际协调化活动	(193)
四、欧盟的内部和国际会计协调化活动	(196)
五、证券委员会国际组织的会计协调化活动	(206)
六、G ₄₊₁ 、会计职业界的地域性国际组织和	
其他国际组织的会计协调化活动	(210)
七、本专题小结	(214)
主要专用术语汉英对照	(215)
主要参考书目和文献	(218)
主要国际组织的网址	(219)
研讨题及讨论指引	(219)
专题六 国际审计	黄京菁 (222)
一、审计定义概述	(222)
二、国际审计环境研究	(227)
三、国际会计公司的发展史和现状	(232)
四、国际会计师联合会与国际审计准则	(249)
主要专用术语汉英对照	(259)
主要参考书目和文献	(262)
研讨题及讨论指引	(263)
专题七 会计模式通论	常 勋 (265)

一、会计模式与环境因素间的关系	(265)
二、会计发展模式的概念性分类	(273)
三、全球会计模式的国家组别分类	(276)
四、小结与启迪	(289)
主要专用术语汉英对照	(293)
主要参考书目和文献	(297)
研讨题及讨论指引	(297)
专题八 国别比较会计 (上)	常 勋 (301)
一、美国会计模式	(301)
二、英国会计模式	(314)
三、法国会计模式	(322)
四、德国会计模式	(329)
五、荷兰会计实务体系	(336)
六、瑞典会计实务体系	(340)
主要专用术语汉英对照	(343)
主要参考书目和文献	(349)
研讨题及讨论指引	(350)
专题九 国别比较会计 (下)	常 勋 (354)
一、美英会计模式与欧洲大陆会计模式的并立	(354)
二、日本会计实务体系的特征：两大模式与本国传统的搀和	(357)
三、墨西哥会计实务体系的特征：最接近美国会计模式的发 展中国家	(362)
四、捷克：东欧转型期国家会计实务体系的特征	(365)
五、发展中国家会计实务体系的一般特征	(368)
主要专用术语汉英对照	(371)
主要参考书目和文献	(373)
研讨题及讨论指引	(373)
专题十 跨国公司的组织结构与计划体系	郝振平 (376)
一、跨国公司的组织结构	(376)
二、跨国公司的计划体系	(391)
三、跨国公司的管理控制	(400)
四、跨国公司的外汇风险管理	(407)
主要专用术语汉英对照	(425)

主要参考书目和文献	(429)
研讨题及讨论指引	(432)
专题十一 跨国公司的业绩评价	郝振平 (439)
一、跨国公司常用的财务性业绩评价指标	(439)
二、跨国公司业绩评价系统	(445)
三、跨国公司业绩评价指标设置中应关注的问题	(460)
主要专用术语汉英对照	(465)
主要参考书目和文献	(468)
研讨题及讨论指引	(469)
专题十二 国际税务与国际转移定价	陈佳俊 (475)
一、国际税收概述	(475)
二、各国税制比较	(477)
三、国际双重课税的避免	(488)
四、国际避税与反避税	(494)
五、国际转移定价	(508)
主要专用术语汉英对照	(521)
主要参考书目和文献	(523)
研讨题及讨论指引	(524)
附录 1 中国对外签订的部分税收协定预提所得税限制税率一览表	(526)
附录 2 《OECD 范本》与《联合国范本》的差异比较	(530)
附录 3 跨国公司转移定价文件准备程序与要求	(534)
附录 4 转移定价报告的典型结构	(537)

专题一 国际会计的形成和发展

常 勋

本专题概要 本专题主要论述国际会计的形成和发展。作者认定,国际会计形成一门具有相对完整和系统体系的独立会计学科,其界线是国际直接投资和跨国公司的兴起,也就是企业的经营活动跨越国界。随着跨国公司的壮大和各国或地区资本市场向国际开放的进程,国际会计学习和研究的内容和深度、研究方法、理论基础等也不断发展。

基于以上的认知,作者评论了国际会计学者们为国际会计所下的定义。作者对早期、中期、近期的诸家之说的评价是:这些定义正体现了不同阶段国际会计的发展轨迹。本书以近期定义中凸显的“协调论”为主线。

一、国际会计的形成

国际会计学者们几乎有一个共识,国际会计作为一门具有相对完整和系统体系的独立会计学科,大致是在 20 世纪 70 年代,至今不过 30 多年,它还年轻,还在继续发展和深化的过程中。我们先来回顾一下国际会计形成的历史。

(一) 会计的传播早就超越国界

会计从来就是随着商业活动的扩展而传播的。早在 14~15 世纪,意大利商人的经商活动就跨越国界了。作为现代簿记方法鼻祖的复式记账原理,始于意大利城邦,而后传播到德国、法国和荷兰等国家,又从那里传播到英国。在 17~18 世纪,作为“日不落帝国”的大英帝国的商船,随同炮舰驶往世界大部分地区,使英国成为会计的国际传播者。英国的会计和审计方法传遍了它当时的殖民地(主要是现在的英联邦各国)和势力范围内的各个国家和地区,而且也传播到美国。与此同时,法国则把会计传播到它的非洲殖民地,荷兰会计则传播到印尼和南非,德国也把会计传往瑞典等北欧国家以及沙皇俄国和日本,西班牙和葡萄牙则把会计传播到拉美等地。至今,这种影响还留下难以磨灭的烙印。

随着英帝国的衰落和美国经济影响的增长,从第一次世界大战结束开始,特别是在第二次世界大战胜利后,美国确立了它在世界经济中的霸主地位,美国会计的影响向世界各地渗透。旧中国时代,“中式簿记”就逐步让位于以美国会计为主的“西式簿记”了。美国会计不仅传播到菲律宾、墨西哥、巴西等发展中国家,在第二次世界大战以后又传播到战败的日本和德国,对现在的英联邦国家也产生程度不等的影响。加拿大因为地缘和对美自由贸易的关系,它的会计几乎与美国亦步亦趋,英国的会计影响只是留下一些残迹。

这里还应该指出的是,西方会计的发展及其在世界范围内的广泛传播,是与工业革命后现代企业组织和现代市场的发展相关联的。会计作为科学管理现代企业的手段之一,既为资本家(企业主)谋求最大限度的利润服务,也形成和发展了其严谨的科学理论和方法体系。基于商品经济发展的共性,会计一方面在现代的发达国家间互相渗透;另一方面,在殖民时代,它伴随着诸帝国主义国家政治和经济势力的入侵而向其殖民地和势力范围内的国家和地区扩散。第二次世界大战以后,尽管民族独立的浪潮摧毁了帝国主义的殖民统治,但其历史影响仍然存在,会计方面也是如此。

由此可见,会计的世袭遗产是国际化的。在长期的历史进程中,会计的理论和方法都有一种国际间渗透的趋向,这是无可否认的。它有助于国际会计的形成,但它并不是国际会计形成的标志。

(二) 国际贸易催生国际会计

市场是商品经济的产物。市场的国际化,开端于国际贸易⁽¹⁾。早在殖民时代,“洋货”就堵塞了经济落后的国家发展其民族经济的道路,又使其沦为经济发达国家的原料和劳动力的供应地,这种局面至今尚未彻底改观。

随着国际贸易的发展,原始的“以货易货”⁽²⁾方式让位于用货币进行结算⁽³⁾。在一国的进出口贸易中产生了货币兑换⁽⁴⁾交易,乃至直接收付和存储外币,于是,在会计中处理外币交易⁽⁵⁾就成为一个个崭新的课题,是以往处理本国货币(以下简称本币)交易时从未遇到的。可以说,外币交易是催生国际会计的第一个迹象,但它距离构成一个新学科需要包含的一系列相关联的课题的要求还远得很。

国际贸易的发展导致了国际借贷⁽⁶⁾,但企业的国际融资活动⁽⁷⁾在会计处理上并没有超越外币交易的范畴。

(三) 国际直接投资和跨国公司的兴起带来的一系列会计问题构成了国际会计这门新兴学科

在当代世界,经济发达国家通过国际贸易对经济落后国家予取予夺的年代

虽然一去不复返了,发展中国家正努力发展自己的民族工业,并从发达国家引进先进设备与技术以发展本国的新兴工业,但是发达国家凭借其高科技的优势,凭借其在国际贸易网络中早已拥有的雄厚基础和力量以及信息优势,在世界经济中仍处于主导乃至垄断地位。

第二次世界大战以后,发达国家的企业除通过国际贸易将其有形的和无形的商品向海外输出外,其向海外的直接投资也迅速扩大。发展中国家在发展本国经济中面临资金短缺和技术落后的困难,促使它们试图在不损害国家主权的前提下吸收和鼓励来自发达国家的投资;那些在工业现代化方面取得一定成就的发展中国家,无不走上发展外向型经济的道路,积极参与国际经济技术的交流和合作,进入向海外直接投资的行列。在发达国家之间,其相互的直接投资和资本流动,也达到相当可观的规模。

一般认为,当企业通过对国外的直接投资⁽⁸⁾在东道国⁽⁹⁾建立从事经营或生产活动的机构时,它就可能跨入跨国公司⁽¹⁰⁾的行列了。^① 在多国范围内从事经营活动和筹集资本,已成为跨国公司的两大特征。

作者认定,国际直接投资和跨国公司的兴起带来的一系列会计问题,构成了国际会计这门新兴科学,这表现在以下两个方面:

1. 对国别会计研究的需要

跨国公司进入东道国投资,当然需要“入国问禁”,如果说,在决定投资意向时,最关注的是东道国的政治经济环境和宏观政策(特别是吸引外资的政策),在决定投资并开始经营活动后,最关注的具体问题,莫过于财务和会计以及税务问题。

在20世纪60~70年代,各国的财务和会计体制以及税务体制之间的差异,是非常明显的。研究和熟谙东道国的财务和会计以及税务体制,很自然地构成了“国际会计”的主要内容,对各国比较会计及比较税务的研究,一开始就成为“国际会计”所包含的主要课题,跨国公司虽从根据比较研究作出的决策中谋取了巨大的财务利益,但有时也从错误的判断中招致巨大的损失。当时有一种普遍的倾向,即要求跨国公司的经理人员必须具有“驾驭多种制度、准则和多种货币”的能力。作者一向认为,国际会计是从研究国别会计中的差异开始的。

^① 但人们在把企业归入跨国公司时,往往还加上“规模”这个标准。现今在世界范围内被列入跨国公司行列的,约有2 000多家公司集团。

2. 一系列会计课题的挑战

(1) 作为母公司₍₁₁₎的跨国公司, 必须合并分布在不同东道国内的国外子公司₍₁₂₎的财务报表₍₁₃₎, 这就面临如何处理各东道国的国别差异问题, 使跨国公司经理人员产生了希望能限制、缩小、调节各国的会计差异₍₁₄₎的冀图, 即对会计国际协调化的冀图。

(2) 跨国公司的合并财务报表₍₁₅₎编制, 导致了必须先对国外子公司用外币(相对于母公司的报告货币₍₁₆₎即本币而言)编制的财务报表进行折算, 必须在外币交易折算之外, 再开拓外币报表折算₍₁₇₎这个新领域。

(3) 西方世界在 20 世纪 60~70 年代的较大幅度的持续通货膨胀₍₁₈₎, 使通货膨胀会计₍₁₉₎成为当时热门的前沿课题。^① 通货膨胀会计一开始就具有国际性, 这是因为:

①各国的通货膨胀率往往相差悬殊, 跨国公司在合并设在不同东道国子公司的报表时, 应该如何消除国际通货膨胀的影响;

②在选择外币报表折算方法时, 对处在高, 乃至恶性通货膨胀经济中的境外子公司, 将怎样考虑。

自 20 世纪 70 年代以来, 会计界就有把“合并财务报表”、“外币折算”、“通货膨胀会计”称为国际财务会计“三大难题”。^②

跨国公司的审计需求, 还导致了会计职业界的国际化, 会计师事务所为了适应为跨国公司服务的需要, 也走上国际化的道路, 逐步形成了大型的国际性会计公司(从“八大”合并成“六大”, 又合并到“五大”), 各国的会计职业团体也在 1973 年正式成立了国际会计师联合会₍₂₀₎(IFAC), 并开始制定、发布国际审计准则₍₂₁₎(ISAs), 把“国际审计”也纳入国际会计的学科体系。

此外, 所得税的国际双重课税问题, 则是税务会计闯入国际领域的新课题。

跨国公司的外币风险管理、在国际避税中运用转移价格的问题, 看来是率先闯入国际管理会计领域的新课题。

以上的粗略评述, 也许已能为我们描绘出国际会计所覆盖的一系列相关联课题的图景, 国际会计这门新会计学科的确形成了!

① 20 世纪 80 年代中期, 西方发达国家的通货膨胀率普遍大幅度回落, 通货膨胀会计已经淡出。会计界也倾向于用“物价变动会计”₍₂₂₎这个名词取代“通货膨胀会计”。事实上, 主要西方国家在 20 世纪 70 年代发布的会计准则, 大都以“财务报告与物价变动”命名。

② 如美国会计学者 J.T. 塞德勒在《国际会计的方法问题》一文中, 就把通货膨胀会计、外币折算会计、企业合并和合并财务报告列为国际会计的三大难题, 该文辑入 F.D.S. 崔(编):《多国会计: 八十年代的研究结构》; 转引自常勋:《开拓国际会计研究的新领域》, 载《厦门大学学报》, 1987(1)。