

(原书第12版)

管理会计分册

# 会计学

## 企业决策的基础

(美) 罗伯特 F. 迈格斯 (Robert F. Meigs) (圣迭戈州立大学)  
简 R. 威廉姆斯 (Jan R. Williams) (田纳西大学) 著  
苏珊 F. 哈卡 (Susan F. Haka) (密歇根州立大学)  
马克 S. 贝特纳 (Mark S. Bettner) (勃克内尔大学)  
沈磊 魏江 刘华 译

# Financial and Managerial Accounting

The Basis for Business Decisions  
(12th Edition)



机械工业出版社  
China Machine Press

(原书第12版)

管理会计分册

# 会计学

## 企业决策的基础

(美) 罗伯特 F. 迈格斯 (Robert F. Meigs) (圣迭戈州立大学)  
简 R. 威廉姆斯 (Jan R. Williams) (田纳西大学) 著  
苏珊 F. 哈卡 (Susan F. Haka) (密歇根州立大学)  
马克 S. 贝特纳 (Mark S. Bettner) (洛克内尔大学)  
沈磊 魏江 刘华 译

# Financial and Managerial Accounting

The Basis for Business Decisions  
(12th Edition)



机械工业出版社  
China Machine Press

每一个在商界立足的人,必须具备一定的会计知识,已是不争的事实。利用会计信息帮助企业做好决策,是本书最大的宗旨。其特色在于将会计概念和商界实际联系起来,使读者更好地理解会计在企业界活动中的重要作用。章后的互联网作业提供大量相关网站,增加读者信息量。

本书适合会计专业的本科生、其他经管专业的本科生和研究生、从事会计工作的人员以及其他期望全面了解会计学内涵和应用的读者。

Robert F. Meigs, Jan R. Williams, Susan F. Haka, Mark S. Bettner. Financial and Managerial Accounting: The Basis for Business Decisions, 12th ed.

EISBN 0-07-239688-1

Copyright © 2002 by The McGraw-Hill Companies, Inc. All rights reserved. No part of this publication may be reproduced or distributed in any form or by any means, or stored in a database or retrieval system, without the prior written permission of the publisher.

Simplified Chinese translation edition jointly published by McGraw-Hill Education(Asia)Co. and China Machine Press.

本书中文简体字版由机械工业出版社和麦格劳-希尔教育(亚洲)出版公司合作出版。未经出版者书面许可,不得以任何方式抄袭、复制或节录本书中的任何部分。

版权所有,侵权必究。

本书封底贴有McGraw-Hill公司防伪标志,无标签者不得销售。

本书版权登记号:图字:01-2002-5289

#### 图书在版编目(CIP)数据

会计学:企业决策的基础(管理会计分册)(原书第12版)/(美)迈格斯(Meigs, R. S.)等著;沈磊等译.-北京:机械工业出版社,2003.9

(会计教材译丛)

书名原文:Financial and Managerial Accounting: The Basis for Business Decisions

ISBN 7-111-12789-7

I.会… II.①迈… ②沈… III.①企业管理-财务会计 ②企业管理-管理会计 IV.F275.2

中国版本图书馆CIP数据核字(2003)第070065号

机械工业出版社(北京市西城区百万庄大街22号 邮政编码 100037)

责任编辑:杨熙越

版式设计:刘永青

北京瑞德印刷有限公司印刷·新华书店北京发行所发行

2003年9月第2版第1次印刷

889mm×1194mm 1/16·22印张

定价:49.80元

凡购本书,如有缺页、倒页、脱页,由本社发行部调换  
本社购书热线电话:(010)68326294

# 目 录

译者序	
献词	
作者简介	
前言	

<b>第1章 会计：决策信息</b>	1
1.1 会计信息：为了目的的手段	2
1.2 会计系统	3
1.3 财务会计信息	4
1.4 管理会计信息	8
1.5 会计信息的真实性	11
1.6 补充材料：会计职业	14
本章回顾	16
作业	19
<b>第2章 基本财务报表</b>	24
2.1 财务报表	25
2.2 资产负债表	26
2.3 损益表	33
2.4 现金流量表	35
2.5 财务报表之间的关系	36
2.6 财务分析	37
2.7 商业组织的组织形式	37
2.8 财务报表的外部使用者	39
本章回顾	40
作业	44
<b>第3章 会计循环：捕捉经济事件</b>	57
3.1 会计循环	58
3.2 分类账	58
3.3 会计账户	58
3.4 借方和贷方分录	58
3.5 在分类账账户中记录交易：举例	60
3.6 日记账	62
3.7 什么是净收入	65
3.8 股利	68
3.9 记录收入和费用交易	69

3.10 2月的分类账余额	73
3.11 试算平衡表	73
3.12 结论	75
本章回顾	76
作业	80

<b>第4章 会计循环：应计费用和递延项目</b>	90
4.1 调整分录	91
4.2 调整分录和会计原则	100
4.3 结论	103
本章回顾	103
作业	108

<b>第5章 会计循环：报告财务结果</b>	117
5.1 编制财务报表	118
5.2 财务报表之间的联系	121
5.3 临时权益账户的结账	122
5.4 结账过程总结	125
5.5 结账后试算平衡表	126
5.6 财务分析	127
5.7 最后的评论	128
5.8 补充材料：工作底稿	129
本章回顾	132
作业	137

<b>综合题1 托尼租赁公司</b>	147
--------------------	-----

<b>第6章 销售活动的会计</b>	149
6.1 销售公司	150
6.2 永续盘存制	153
6.3 定期盘存制	155
6.4 调整会计系统	158
6.5 和采购相关的交易	159
6.6 和销售相关的交易	161
6.7 评估销售公司的业绩	163
6.8 财务分析	163

本章回顾 .....	164	10.3 特殊形式的负债 .....	288
作业 .....	168	10.4 衡量债权人权利的安全性 .....	297
<b>第7章 金融资产</b> .....	179	10.5 财务分析 .....	298
7.1 现金 .....	181	10.6 补充材料A: 估计负债、或有损失及承诺 .....	298
7.2 短期投资 .....	186	10.7 补充材料B: 折价或溢价发行的债券 .....	300
7.3 应收账款 .....	187	本章回顾 .....	301
7.4 财务分析 .....	194	作业 .....	306
7.5 补充材料A: 关于有价证券的会计 .....	196	<b>第11章 股东权益: 实收股本</b> .....	318
7.6 补充材料B: 应收票据和利息收入 .....	198	11.1 公司 .....	319
本章回顾 .....	200	11.2 公司的成立 .....	320
作业 .....	205	11.3 公司实收股本 .....	322
<b>第8章 存货和销货成本</b> .....	218	11.4 市场价值 .....	327
8.1 存货成本流转 .....	219	11.5 财务分析 .....	332
8.2 实地盘存 .....	225	本章回顾 .....	332
8.3 财务分析 .....	231	作业 .....	336
8.4 补充材料: 后进先出储备 .....	233	<b>第12章 收益与留存收益</b> .....	346
本章回顾 .....	234	12.1 经营成果的披露 .....	347
作业 .....	238	12.2 财务分析 .....	352
<b>综合题2 吉他大学公司</b> .....	250	12.3 影响留存收益的其他交易 .....	353
<b>第9章 固定资产和无形资产</b> .....	252	本章回顾 .....	359
9.1 固定资产的取得 .....	253	作业 .....	362
9.2 折旧 .....	255	<b>第13章 现金流量表</b> .....	374
9.3 固定资产的处置 .....	261	13.1 现金流量表 .....	375
9.4 无形资产 .....	262	13.2 编制现金流量表: 举例 .....	378
9.5 财务分析 .....	265	13.3 财务分析 .....	387
9.6 自然资源 .....	266	13.4 管理现金流 .....	389
9.7 固定资产交易与现金流量表 .....	267	13.5 补充材料 A: 间接法 .....	391
9.8 补充材料: 其他折旧方法 .....	267	13.6 补充材料 B: 工作底稿——为编制现金流量表而做的准备 .....	394
本章回顾 .....	269	本章回顾 .....	397
作业 .....	273	作业 .....	403
<b>第10章 负债</b> .....	282	<b>第14章 财务报表分析</b> .....	417
10.1 流动负债 .....	283	14.1 财务分析的工具 .....	418
10.2 长期负债 .....	286	14.2 流动性和信用风险的计量 .....	422
		14.3 盈利性的衡量 .....	427
		14.4 综合性示例: 西克利夫公司 .....	432
		14.5 结语 .....	442

本章回顾 .....	444	19.2 成本性态和营业收益 .....	585
作业 .....	448	本章回顾 .....	593
<b>综合题3 上市公司的财务报表分析</b> <b>( Tootsie Roll公司 )</b> .....	464	作业 .....	597
<b>第15章 全球商业与会计</b> .....	467	<b>第20章 增量分析</b> .....	608
15.1 全球化 .....	468	20.1 市场变化的挑战 .....	609
15.2 影响全球化的环境因素 .....	469	20.2 相关成本信息的概念 .....	609
15.3 外币与汇率 .....	474	20.3 一般经营决策中的增量分析 .....	611
15.4 全球资源采购 .....	479	本章回顾 .....	616
本章回顾 .....	481	作业 .....	619
作业 .....	485	<b>综合题4 吉尔斯特公司</b> .....	628
<b>第16章 管理会计：一个业务伙伴</b> .....	493	<b>第21章 责任会计和转移定价</b> .....	629
16.1 管理会计：基本框架 .....	494	21.1 责任中心 .....	630
16.2 制造经营的会计 .....	496	21.2 责任会计系统 .....	632
本章回顾 .....	505	21.3 财务报表中的责任中心报告 .....	640
作业 .....	509	21.4 补充材料：可变成本法 .....	640
<b>第17章 计量成本的会计系统</b> .....	523	本章回顾 .....	645
17.1 成本会计系统 .....	524	作业 .....	648
17.2 分批成本法 .....	525	<b>第22章 经营预算</b> .....	659
17.3 分步成本法 .....	530	22.1 高利润，低现金 .....	660
17.4 作业成本法 ( ABC ) .....	534	22.2 预算：计划和控制的基础 .....	661
17.5 趋势——采用更合理的成本会计系统 .....	540	本章回顾 .....	674
本章回顾 .....	540	作业 .....	677
作业 .....	545	<b>第23章 标准成本系统</b> .....	688
<b>第18章 成本和价值链</b> .....	557	23.1 标准成本系统 .....	689
18.1 价值链 .....	558	本章回顾 .....	698
18.2 基于作业的管理 .....	558	作业 .....	701
18.3 目标成本法 .....	561	<b>第24章 业绩奖励</b> .....	714
18.4 适时存货系统 .....	564	24.1 激励和目标调整 .....	715
18.5 完全质量管理和价值链 .....	565	24.2 杜邦系统 .....	716
18.6 整个价值链的管理 .....	567	24.3 对ROI的批评 .....	718
本章回顾 .....	568	24.4 剩余利润和经济增加值 .....	719
作业 .....	571	24.5 平衡计分卡 .....	720
<b>第19章 本-量-利分析</b> .....	580	24.6 管理层的报酬体系 .....	723
19.1 本-量关系 .....	581		

本章回顾 .....	725	A.10 季度财务数据: Tootsie Roll公司及其子	
作业 .....	729	公司 .....	773
<b>综合题5 Utease公司</b> .....	<b>735</b>	A.11 5年利润总结及财务经营成果: Tootsie Roll	
<b>第25章 资本预算</b> .....	<b>737</b>	公司及其子公司 .....	774
25.1 资本投资决策 .....	738	A.12 董事会成员 .....	774
25.2 作者结论性评论 .....	745	A.13 官员 .....	774
本章回顾 .....	745	A.14 办公室, 工厂 .....	775
作业 .....	748	A.15 分支机构 .....	775
<b>附录A 新一代: Tootsie Roll公司</b>		A.16 其他信息 .....	775
<b>年报 (1999)</b> .....	<b>758</b>	<b>附录B 货币时间价值: 终值和现值</b> .....	<b>777</b>
A.1 公司历史 .....	758	B.1 概念 .....	777
A.2 公司原则 .....	758	B.2 终值 .....	778
A.3 致股东 .....	758	B.3 现值 .....	781
A.4 对财务状况和经营成果的管理讨论及分析 .....	761	B.4 金融工具定价 .....	784
A.5 利润、综合利润和留存收益合并报表:		B.5 资本预算: 现值的另一种应用 .....	787
Tootsie Roll公司及其子公司 .....	764	作业 .....	788
A.6 合并资产负债表: Tootsie Roll公司及其子		<b>附录C 企业组织形式</b> .....	<b>791</b>
公司 .....	764	C.1 独资企业 .....	791
A.7 合并现金流量表: Tootsie Roll公司及其子		C.2 合伙企业 .....	793
公司 .....	765	C.3 公司 .....	795
A.8 合并财务报表附注: Tootsie Roll公司及其		C.4 选择适当的企业组织形式 .....	801
子公司 .....	766	C.5 补充材料: 合伙企业会计——深入	
A.9 独立会计报告 .....	772	的讨论 .....	802
		作业 .....	807

# 第15章

## 全球商业与会计

### 学习目标

1. 定义公司使其商业活动全球化的四种方式。
2. 确定全球的环境因素：(1) 政治法律制度；(2) 经济制度；(3) 文化；(4) 技术与基础设施——对一个公司的全球竞争实力的影响。
3. 说明如何将一笔钱从一种货币转换为另外一种货币。
4. 计算汇率波动时，应收、应付外汇项目上的损益。
5. 描述几种在汇率波动时“套期保值”的方法。
6. 理解全球资源采购对增加产品成本复杂性的影响。
7. 说明禁止贿赂法案的重要性。

### 嘉士伯公司

在中东和南非，啤酒的酿造历史已经有8 000年了。在丹麦，也有证据显示啤酒成为日常生活的一部分已经有6 000年。丹麦的嘉士伯集团 (Carlsberg A/S) 是世界最大的国际酿造集团之一。该集团拥有大概22 000名雇员，并且在世界范围内的大约150个市场销售其产品，其产品包括Carlsberg和Tuborg牌啤酒。其母公司嘉士伯集团在哥本哈根的证券交易所公开交易和报价；然而，嘉士伯并没有在美国的证券交易所上市。许多公司声称，为符合在美国证券交易所上市的要求而准备会计报表的花费太过昂贵了。

在2000年3月6日的一期《商业周刊》上，Mike McNamee的文章——“证券交易委员会能让外国公司按其规则行事吗？”就讨论了证券交易委员会与那些想要进入世界上最充足的资本市场的国际公司之间的一场斗争。证券交易委员会的任务是保护投资者及维护美国证券市场的完整性。它正在考虑允许非美国公司使用国际会计准则，而不是强制他们遵循财务会计准则委员会 (FASB) 的那些准则。争取使国际会计准则获得认可是十分艰难的；而美国证券交易在这方面走在了前面。

本章将向你介绍冲击会计程序、守则和规则的国际影响力。这些影响力造成了重大的商业挑战，所有的公司，当他们变得越来越全球化的时候，所面临的挑战也将不断升级。



几乎所选择的任何国家，其会计守则、程序和标准都与美国的不同，而且与其他的国家也都各不相同。虽然一些发展中国家正在采用开始时所讨论的国际会计标准，但发达国家，例如英国、日本和德国已经建立了他们自己的会计守则、程序和标准。国际会计准则委员会的目标是制定一套会计标准，使这套标准能被所有的政府和他们的相关证券场所接受。这是一个非常有野心的目标，因为会计守则、程序和标准是受其所根植的政治制度、法律制度、经济制度和文化制度影响的。因而，国与国之间在这些制度上的变化对于投资者和债权人如何理解和使用财务报表有十分重大的影响。

本章的目的是介绍全球商业的复杂性以及探索某些与全球商业相关的会计问题。这里仅是一个简短的介绍。随着读者以后将接受到越来越多的职业培训，会有其他详细的资料来丰富这里介绍的各种概念。

## 15.1 全球化

**全球化**（globalization）是经营者们对于国际化活动对其公司未来产生的影响进行评估的过程。全球化是一个持续的过程；从最基本的层面上来看，即使一个完全的国内公司的竞争力也会受到外汇汇率变动、科技进步、文化差异以及国际政治和经济问题的影响。全球化更高层面的一个例子就是跨国企业，跨国企业的生产和销售区域遍布多个国家和地区，包括从原材料的选取到最终产品的装配和销售。吉列公司（The Gillette Company）——全球500强企业之一，就是一个有着明确的全球跨国公司的极好例证。图15-1显示了吉列在全球区域的分布，该公司在20个国家生产的产品被销往全球200个以上的国家。

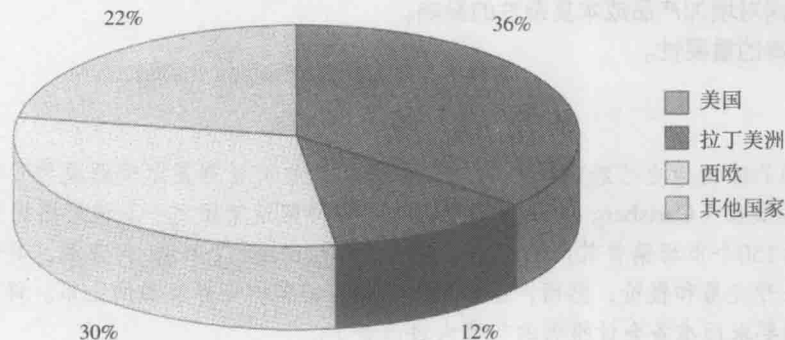


图15-1 吉列公司的全球净销量

典型的全球化要通过一系列的发展进程，这些阶段包括出口、特许、合资、全资子公司以及全球资源采购。**出口**（exporting），从最简单的层面来说，就是指向国外的顾客出售货物或者服务。出口是维持对产品生产的控制，而特许则是以放弃一定的控制为条件来换取货币的回报。**国际许可**（international licensing）是指在公司和外方之间达成的一种契约性质的协议，这种协议允许外方对公司的商标、专利、技术、外观设计、工艺程序、智力成果或者其他该公司所有的优势加以利用。大多数主要的跨国食品制造公司都涉及了某种形式的国际产品特许。一个**国际合资企业**（international joint venture）即是指一个由两个或两个以上来自不同国家的公司所拥有的公司。国际跨国**全资子公司**（wholly owned international subsidiary）的设立，则是指一个公司使用它自己的资金去设立或者是购买一个外国子公司100%的净资产控制权。最后，**全球资源采购**（global sourcing）就是指跨越国界对研发和市场推广进行的密切协作，一般包括了上述所有4个发展进程，并由此导致了一个非常高水平的全球化。

如图15-2所示，典型地从事全球化的公司是遵循一个向外发展的路径的。那些公司希望通过以下的步骤进行全球化的发展：（1）出口国内生产的产品；（2）建立特许经营并设立合资企业；（3）创立全资子公司；（4）全球范围的资源采购。在实践中，有许多更细的分类并未在此图示中显示，而且公司也可能同时从事多重全球化的发展进程。



图15-2 全球化逐渐增长的过程

有计划的全球化战略方向意味着需要收集、制作及披露的全球化的会计信息。举例来说，为一个合资企业运作所收集和披露的会计信息，要比一个特许协议所要收集和披露的资料要更加详细和更具有管理的导向性。在一个全资子公司里，需要的会计信息是为了帮助维护对物资的管理，而同样的信息对一个特许安排来说就不是那么必要的了。假如全资子公司是向外发展道路中的一部分，而且子公司位于一个外国区域，那么公司也应该对该外国区域的信息加以监控。当公司变得更加全球化的时候，追踪许多附加的环境上的改变就应当成为正常业务程序的一部分。

### 案例

通用面粉公司（General Mills）提供了一个全球化进程的极好例证。该公司在1928年成立后的很短时间内就开始出口面粉。今天，通用面粉公司向100个市场出口650个项目的产品。它的首次国际交易始于1954年，即设立了加拿大通用面粉公司。该公司与欧洲的雀巢公司（1989），拉丁美洲的Maizena公司（1994），以及最近与中国的旺旺控股有限公司（1998）相继设立了合资企业并签订特许协议，这已使通用面粉公司成为了一个跨国性的公司。

## 15.2 影响全球化的环境因素

公司的国际性扩张——作为一种完成战略目标的手段，需要去了解国际环境的因素是如何影响会计信息的衡量、披露及制作的。我们从4个种类来对这些环境因素加以考虑：（1）政治和法律制度；（2）经济制度；（3）文化；（4）技术和基础设施。

你不应将这些种类隔离起来考虑，一个国家的经济和文化会影响其政治和法律体系的构成。文化和经济也会产生相互影响。如图15-3所示，科技在一个国家的地位取决于政治、人口统计学以及文化的相应情况。

### 15.2.1 政治和法律制度

在外国体制下正在经营或正计划经营的管理者，应追踪并尝试去处理与经营所在国相联系的政治风险。当政府没收公司财产所有权的时候，或者由于政府的干预公司放弃了对经营的掌控时，政治风险就发生了。例如，当伊朗在20世纪70年代末将其石油工业国有化的时候，许多公司丧失了他们投资在石油探测、钻孔和石油运输上的财产的所有权。

外国政府颁布的法律经常对从国际活动中赚取的净利润有所影响。从一国到另一国，税金、关税以及许可费可能发生一些实质性的变化。限制货币流通的法律能影响国外赚得利润的总数，此类利润本来是可以被转移并在

别国使用的。对所有权的要求是实现政府控制的常见形式。例如，在中国和印度设立全资子公司是非常困难的。在中国，合资一般要求中国公司（或说公民）至少拥有合资公司的51%。

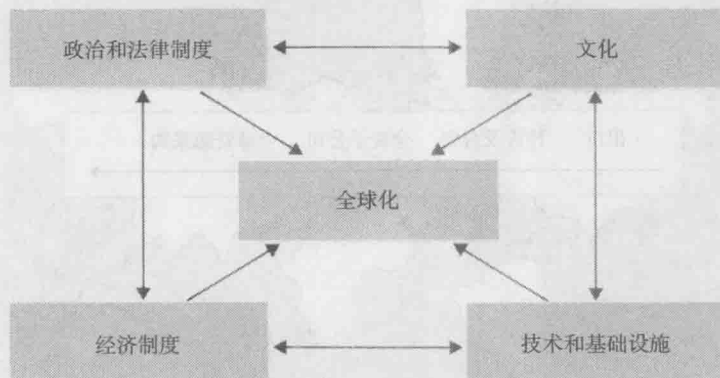


图15-3 环境因素影响全球化

其他政治干预的类型包括含量或增值的要求以及来源要求。贸易协议经常指定原材料的来源或者劳务的内容，以使在该协议覆盖地区内生产的产品或提供的服务在关税等方面得到优惠待遇。例如，北美自由贸易协议（NAFTA）就指定了地区价值含量（regional value content），作为可获得优惠的关税和海关税的条件。对地区价格含量的要求是在一种货物部分地在北美自由贸易协议成员国制造，但部分地在非成员国制造时开始发生作用的。这些规定有时非常的复杂，规定了总成本的数额或者售货价格的百分比。必须在那些已经签订了自由贸易协议的国家内完成。

政府创设了税则、关税和特别贸易区，这影响了在全球市场生产和销售货物及提供服务的相关成本。这是因为国家希望去鼓励或者阻止特定产品的进出口，他们运用行政的力量去规范跨境商业活动。例如，美国政府已经确定了几个对外贸易区（foreign trade zones），进口到这些区域的货物都是免税的，直到这些货物离开该区域为止。频繁进口原材料的公司会选择在这些贸易区开设他们的工厂，在已完成的产品被装运离开该区域之前，这些公司不需为进口的原材料支付关税。如同在第14章所讨论的那样，关税的延迟支付增加了公司的运营资本。

### 案例

墨西哥已针对曼奎兰多拉（maquiladora）——一种合资制造厂（大部分位于墨西哥的北部）制定了特别的法律。这些公司根据墨西哥管理外国公司的法律享受免税。除此之外，美国还准许对再次出口的货物（也就是说，从美国发往墨西哥的原材料在装配后，又出口回美国形成制成品）免除或者减少进口关税。开办maquiladora的公司从高质廉价的劳动力身上获取大量的收益。

在进行资源分配决策的时候，必须考虑到经营地或计划经营地的政府所附加的成本。一个从事全球资源采购的管理者会需要税率、关税，地方法律等等的相关信息来制定有效的资源决策。

各国对财务披露的要求非常不同，会计实务中的差异也反映出了形成一国商业活动的影响、其商业运作所处的法律环境以及主要的商业资金提供者。例如，在英国和美国，对财务报表的要求，主要是基于向投资人和债权人提供有用信息的需要。这种需要的产生，是由于一些国家里的许多公司通过在健全的资本市场出售其公司债券来筹集资金。另一方面，在欧洲和日本，银行为企业提供了大量的资金。在那些国家，对会计的要求更为遵循法律并且要满足政府报告的要求，其中包括征收所得税的情况。在南美，财务报表是以满足政府计划为目的的，并且要以政府规定的格式来编制。

此类会计实务中的差异，对分析和比较会计信息制造了困难。例如，美国的财务报表主要是基于历史成本的原则，该原则对正常的价格水平变化不作调整。而另一方面，在一些南美国家，他们曾经经历过如此高的通货膨胀，以至于必须调整通货膨胀的影响。类似地，美国与墨西哥的财务报表也存在着差异，这些差异存在于许多重要的领域，例如，每股收益、财务报表的编制以及退休人员的医疗保险费用。这些差异造成美国公司的财务报表

不同于墨西哥公司的财务报表,而且难以比较。

假使一个企业只在其境内经营,那么相较于那些进行跨境商业活动的企业来说,国家间财务报表实务中的差异就不是那么重要的一个问题了。当一个公司在另一个国家买进或者卖出产品的时候,缺乏会计信息的可比性就成了一个较大的麻烦。同样,跨境融资(cross-border financing)已逐渐盛行起来——跨境融资指的是一个公司通过在他国资本市场出售其公司证券来获取资金。跨境的商业活动导致了对不同国家公司的会计信息更具可比性的需求。反过来,这也致使了对协调会计准则(harmonization of accounting standards)的关注,协调会计准则是指将全世界不同国家所使用的会计方法和原则进行标准化。开头引用的《商业周刊》中所提及的国际会计准则委员会(International Accounting Standards Committee, IASC),对协调会计准则显示出了特别的兴趣,而且承担了制定国际会计准则并使其获得认可的任务。IASC代表了全世界110个专业组织和100多万的会计专业人士。虽然IASC在任何国家都没有设置具有规章制度的管理机构,但它运用其影响力来使所有国家的报告准则更为相近,目的是更好地协调这些准则。对于那些尚未拥有健全资本市场的国家而言,IASC的准则提供了一个模式,这一模式在这些国家早期试图发展合乎标准的会计实务时,发生了至关重要的影响。

随着国家的变化和发展,政府试图通过行政和法律的手段来对其发展加以管理。例如,对那些希望在证券市场上集资的公司,政府规定了对法定披露的要求,此外,政府还使用税收激励的措施来鼓励或抑制个人持有股票。就业情况和政府的政策也影响了个人的储蓄水平,而个人的储蓄水平对特定国家的资本利用程度又有所影响。教育政策影响了受教育的比率、正规教育和技能培训的范围以及管理发展的水平。一国的政治制度和法律制度为其经济制度提供了框架。尽管这里将政治制度、法律制度和经济制度作为分开的概念来讨论,但应看到这些制度是密切相关的。这些制度随时间而变化发展,影响着资本的流动及跨境商业贸易。

### 案例

1993年,IASC与国际证券信托组织(IOSCO)达成了一个非常重要的协定,该协定是关于40种核心准则的详细一览表。此协定声称,一旦IOSCO所接受的核心准则制定完成,那么IOSCO将认可这些国际会计准则,并将向全球的市场内进行的跨境集资和上市业务推荐该准则。美国证券交易委员会就是IOSCO的成员之一。

1999年5月,在IASC完成了制定40条准则的主要部分的工作之后,IOSCO的技术委员会对IASC的核心准则进行了评估,他们决定向IOSCO的成员进行推荐,让他们核准在国外进行证券发行时,除使用跨境报价和上市的国家标准外,还可使用IASC的准则。关于这一过程的最新信息,请参看:[www.IASC.org.uk](http://www.IASC.org.uk)。

## 15.2.2 经济制度

商业运作所处的经济体制严重影响着会计信息的形式和有效性。在一个计划经济体制(planned economy)下,政府运用中央计划在经济组织的各个部分之间分配资源和决定产出。土地和生产设备由政府拥有和控制。前苏联和东盟国家以及中国都曾经广泛地采用中央计划来作为控制经济的手段。在市场经济体制(market economies)下,土地的所有权和生产资料是私有的,并且由市场在经济组织的各部分之间决定资源的分配和产出。

以前在计划经济体制下的公司,当它尝试在市场经济中运作的时候就会遇到极大的困难,反过来也是如此。许多市场经济体制下的公司试图在主要为计划经济的外国地区从事业务活动的时候都曾经遭到过失败。

### 案例

2000年,Amoco公司由于官僚政治和技术上的困难,而放弃了一家在俄罗斯的合资企业,俄罗斯的许多经营失败和被放弃的合资企业是一个提示,说明在一种经济制度下擅长经营,未必在其他的地区也能获得成功。

进行跨境集资和建立国际性业务伙伴关系对在不同国家的如何筹集资金和如何组织企业有很深入的理解。美国拥有一个强大的资本市场,在这个市场中公司能通过发行公司股票来获取资金,但大多数其他的国家要么没有资本市场,要么就是只有一个非常有限且只有少量资本的市场。在那些国家,银行或政府是资金的主要提供者。伊斯兰政府(伊朗和苏丹)不允许银行向存款人支付利息,而是个人储户与银行分享收益。商业贷款者向银行及其储户支付一部分收益来代替利息。政府在资本利用上的限制严重影响了会计信息的制作和披露。

在一些国家，作为集资方式的一种，企业组建了行业集团（industrial organizations）。在南韩和日本，各公司将它们自己组织在一起，成为集团企业以代表不同的行业。南韩的集团企业，称作chaebol，而日本的集团企业，称作keiretsu，由客户和供应商的公司们组成的，而且这些公司里通常包括一家银行。在这些公司的企业联合内部，供应商会获得贷款、投资资金、技术以及上级客户的长期供货协议。供应商将自己公司的运营与其他供应商及他们客户的运营合为一体。在供应商和客户间的交易是一种关联交易，与大多数美国公司的交易不同。在美国，反托拉斯法和价格管制法禁止出现日本和南韩那样的集团企业的类型。

### 15.2.3 文化

文化被看做是种精神上的心态，它会影响一个社会中个人的行为和认识他人行为的方式。<sup>1</sup> 美国的文化传统对外国公司在美国进行商业活动的方式有十分重要的影响。比如，某种广告的形式、争取生意的手段以及分级组织结构，这些在美国十分普通的做法在某些国家和地区也许是行不通的。文化上的差异要求那些希望在不同文化区域做生意的公司对培训他们现有的员工进行投资，雇佣有文化专长的员工，或者，更经常的做法是，两者都做。对文化差异的忽视会造成严重的商业问题。

文化方面的专家已经确定了几个在国际地区间不同的重要差异。那些差异对会计的产生和使用具有重要的含义：

- 个人主义与集体主义。在一个社会中个体之间保持相互依赖的程度，相互依赖的程度高即意味着集体主义。亚洲国家的人民在集体主义上一般比美国表现得要好。
- 不确定性。一个社会的成员感觉不适的程度或者被未知或不确定情况所威胁的程度。南美国家的人民在避免不确定性上获得了高分。
- 短期定位与远期定位。在远期定位下，耐力、节俭、维持秩序以及持久的关系被高度评价。短期定位则着重于过去和现在，忽视未来，同时重视个人的稳定性。
- 强权文化与弱权文化。强权文化可以接受在机构与组织之间不平等的权力分配。人人生来平等或人人应有平等发言权的理念则在弱权文化的国家更被看重。

表15-1提供了对所选国家间相对差异的一个粗略评价。

表15-1 各国文化价值观的差异

国家	个人主义	不确定性的避免	远期定位	强权文化
日本	L	H	H	M
南韩	L	H	H	H
巴西	L	H	M	H
意大利	M	H	*	M
德国	M	M	L	L
美国	H	M	L	M
英国	H	L	L	L
瑞典	M	L	L	L

注：1. H=高 M=中 L=低

2. “\*”为无法评价。

我们可以利用上面的图表来了解，文化是如何影响了会计信息编制的类型以及使用该资料的方式。例如，将亚洲和南美国家与欧洲和北美国家作一比较。一般来说，亚洲和南美国家在远期定位、不确定性的避免以及权力的强弱上有更高的层次，但在个人主义方面等级较低。

研究已经显示，在高度集体主义的南韩和日本，很少为了投资者的利益而强调财务报表的透明度，而且那里会计人员的专业素质比较低下。债权人的需要优于投资者的需要，政府——特别是税务机关——严重影响了对财务报表的披露。而由于keiretsu或者chaebol公司的资金供应又主要来自银行，多数的财务会计信息也就保留在了集体主义者集团的内部。此外，由于对会计规则严格的政府控制，亚洲国家的会计职业发展缓慢。独立会计师的

数量相对很少；当然在许多亚洲国家，这个数字正在增长。

文化差异引起了会计制度设立和管理的严重问题。一个对于英国子公司行之有效的预算编制制度对于一个亚洲子公司来说也许就不太适合或者没有作用。甚至在国家之内，也存在着根据区域、种族集团、语言以及收入水平而划分的群体。这些差异影响了有效的商业管理。例如，Coca-Cola在中国的名称最初是译作Ke-kou-ke-la。数千商标被印制出来之后，可口可乐公司（Coca-Cola Company）才发现这一短语在某些方言中的意思是“咬蜡蝌蚪”或是“塞满蜡的母马”。

### 管理战略

日本政府正在制定日本证券法的修正案，该修正案将极大地改变日本公司报告财务报表的方式，日本商界的巨头们将之称谓为日本会计界的“宇宙大爆炸”。随着日本财政部在今后的几年里推行这些更为强硬的会计准则，各日本公司的管理者将不断改变他们的商业策略。

例如，直到最近，日本的母公司还只是将他们拥有超过50%所有权的企业纳为子公司。然而，由于keiretsu的结构，大公司常常控制了他们的下级供应商，而且有时将其损失从母公司的账簿上转移到这些分支机构。于是，投资者很难了解大公司的收益率。而根据“宇宙大爆炸”的规则，如果母公司为分支机构的债务提供了资金或者参与了议事，从形式上实行了控制的话，那么母公司就必须将该分支机构作为一个100%的完全所有的子公司合并入财务报表。根据新准则，日本的马自达汽车公司被预计必须将多于88个的经销商和零件供应商（他们大多没有盈利）纳入其财务报表。根据“宇宙大爆炸”的新准则，日本公司将再次检验他们与其分支机构联合的策略。

## 15.2.4 技术与基础设施

培训和教育的差异，例如基础设施的改变、教育水平的不同、传递信息的能力差异以及不同地理区域和人们之间认识上的不同，使得全球商业更加复杂化。这些差异对成功的国际商业运作造成了重大的阻碍。因而那些在外国地区设立合资或创设全资子公司的公司往往会在美国的劳动力中寻找少数能够进行教育和技术培训的员工。

### 案例

在许多国家，西方模式的管理培训是个新近的发展。在布达佩斯，有一项东欧最古老的管理研究计划，该计划创始于1988年。

更为特殊的是，因为以前在计划经济体制下的公司使用的是中央制定的账目和程序，所以1988年以前，在东欧，会计作为一项职业并不存在。于是，在东欧地区进行商业运作的公司在寻找专业会计人员时遇到了困难，而且以前的商业纪录也因此不可靠。在20世纪90年代早期以前，大多数东欧国家都没有独立的审计师、执业会计师或管理会计师。

内部会计制度的差异也在国际商业来往中带来了问题，特别是当一个公司与另一家公司成立一个合资企业的时候。内部会计信息对于了解一个企业如何运作，以及如何评价这一企业，都是至关重要的，这也是会计师主要的作用之一。文化、教育、语言和软件上的差异阻碍了资料的自由流通。从国际运营中能获取到的潜在利益有时会丧失，就是由于在国际公司之间无法传递有价值的信息。

### 案例

多数欧洲人和日本人都知道国际互联网正形成一种新的无线电讯方式。超过900万的日本人和欧洲人通过他们的无线电话来交换电子邮件和网上冲浪。这种新的起源于无线通讯网络的移动电子商务将会全速发展并遍及所有地区。相反，已建成的个人电脑世界的体系结构（大型磁盘驱动器、巨大的显示器以及数里长的光纤）在技术和基础设施上呈现出对无线电子商务的阻碍。

基础设施（infrastructure）上的障碍也给全球化带来麻烦。通讯设备（如电话、传真和计算机）和研发设备（如专业的实验装置、计算机辅助设计或制造设备）的难以取得，以及变动的或不可靠的能量来源使得在某些地区建立国际企业变得十分困难。例如，在许多发展中国家，厂房里不能升温或降温，这使那些依赖于润滑油和冷冻剂的设备处于不利的操作环境。不完善的运输系统会减缓货物在国际地区的输入与输出。会计师在对资产负债

表中的存货成本和产品销售成本进行估价的时候，需要将这些未预计到的费用纳入计算当中，以便正确地计算出产品的成本。

### 案例

自动送料公司，位于俄亥俄州，从事制造和安装加工设备中的精密线圈。该公司在向五十铃公司设在中国重庆的一家合资企业出口产品时，遭遇了严重的技术问题。在将产品运往目的地的过程中，26个运输集装箱中有20个被遗失和错放，而且在安装过程中，意想不到的电力高峰毁坏了三台计算机。

## 15.3 外币与汇率

除去先前所讨论的环境因素之外，从事国际商业往来的公司在多种货币的使用上也遇到了问题。假设有一家向美国销售商品的日本公司。这家日本公司会希望以日元——¥来支付货款，但美国公司银行账户里存的是美元。因此就需要进行货币的转换。

大多数银行都参与了国际货币兑换，这使他们能够以现行汇率来购买外币。于是一家美国公司可以通过国际银行系统向一家日本公司来偿付债务。它可以向其银行支付美元，然后银行用这些美元在国际货币兑换中购买所需数额的日元，并且将这些日元交付给日本公司的银行。<sup>2</sup>

### 15.3.1 汇率

一种货币的汇率（exchange rate）是指用这种货币去购买一个单位的另一货币所需的数额。因而，汇率可以看做是以国内货币的形式（对美国人来说，即指美元）所表示的买进一个单位的外币的“价格”。随着世界范围内对特定货币的需求与供给，汇率每天上下波动。美元与多数主要货币的最新汇率公布在每天的财经报纸上。例如，最近列在《华尔街日报》（The Wall Street Journal）上的一些汇率如表15-2所示。

表15-2 美元与5种外币的兑换

国家	货币	汇率（美元）
英国	英镑（£）	\$1.629 5
法国	法国法郎（FF）	0.157 6
日本	日元（¥）	0.010 6
墨西哥	比索（\$）	0.105 8
德国	德国马克（DM）	0.528 3

汇率可以被用来计算一种货币的多少等于另一种一定金额的外币。假定一家美国公司欠一家日本公司100万日元（¥1 000 000），如果目前的汇率是每日元0.010 6美元，那么需要多少美元去偿付这一债务？为重新以一定数额等值的美元来表示这笔外币，我们将外币金额与汇率相乘，如下所示：<sup>3</sup>

外币金额	×	汇率（美元）	=	等值美元金额
1 000 000日元	×	0.010 6美元/日元	=	10 600美元

这个重新将一定金额的外币以一定金额的等值的美元来表示的过程，我们称之为外币的“折算”。

**汇率术语** 在财经报纸上，货币常常被描述为“强”、“弱”，或者对另一货币的比价上升或下降。例如，一个晚间新闻播音员会说：“强势美元对疲软英镑的比价急剧上升，但对日元和瑞士法郎的比价轻微下滑。”这告诉了我们关于汇率的什么问题呢？

为理解这些术语，我们应记住汇率只是以另一种货币来表示的一种货币的价格，整个这一章，我们都说的是以美元来表示的各种外币的价格，然而，在其他国家，美元是一种外币，它的价格是以当地（本国）货币来表示的。

为了说明这一问题，回忆一下我们从《华尔街日报》所引用的图表，上面显示日元的汇率是0.010 6美元，根据这一汇率，1美元等于94日元（94日元×0.010 6美元/日元=1美元），于是，我们会说日元的汇率是0.010 6美元，

而日本人会说美元的汇率是94日元。

现在让我们假定，日元汇率上升至0.010 9美元，根据这一汇率，1美元只等于92日元（92日元×0.010 9美元=1美元）。在美国，我们会说日元汇率从0.010 6美元升至0.010 9美元，然而，在日本，他们会说美元汇率从94日元跌至92日元。财经报纸上可能会说：“日元对美元的比价上升”或“美元对日元的比价下降”。这两种说法都是相同的意思——即日元相对美元变得更加值钱了。

现在让我们回到开始所说的句子，“强势美元对疲软英镑的比价急剧上升，但对日元和瑞士法郎的比价轻微下滑。”当汇率是以美元表示的时候，这句话就意味着英镑的价格急剧下跌，而日元和瑞士法郎的价格轻微上升。一种货币被形容成“强势”，是指它对其他许多货币的比价上升，而被形容成“疲软”，则是因为它的汇率下降。汇率的波动是由本章前面讨论过的环境因素的影响所造成的。

### 15.3.2 国际交易核算

当一家美国公司与一家国外公司进行的交易，买进或者卖出商品的时候，可以约定以美元或以外币作为计价单位。假如以美元计价的话，美国公司就不会碰到什么特别的会计核算问题。这项交易可以以同国内厂商进行类似交易时所采用的相同方法进行记账。

假如这项交易是以外币来计价的话，那么公司会遇到两个会计核算问题。首先，由于美国公司的会计账目是以美元为记账单位的，所以该项交易的价格在记账前必须折算成美元。第二个问题发生在，（1）赊购或者赊销时；（2）汇率从交易日到应付账款日之间发生了改变之时。这种汇率的波动将造成美国公司在进行这一交易时获取利益或是蒙受损失。

**以外币进行的赊购** 假定一个美国公司在8月1日从一家英国公司以10 000英镑的价格购买了商品，付款期为60天。8月1日的汇率为每英镑1.63美元。8月1日记载这项交易的分录应为（假定使用永续盘存制）：

存货	16 300
应付账款	16 300

记载当汇率为每英镑1.63美元时，从一家英国公司购买了价值10 000英镑的商品（10 000英镑×1.63美元/英镑=16 300美元）。

让我们现在来假定，9月30日要支付10 000英镑应付账款的时候，汇率跌至每英镑1.61美元。如果美国公司已经在8月1日付了货款的话，成本为16 300美元。然而，在9月30日，只需支付16 100美元，就可以偿还10 000英镑的债务了（10 000英镑×1.61美元/英镑=16 100美元）。于是汇率的下降就为该公司节省了200美元。

这笔节省出来的钱在会计账目里被记载为外汇汇率波动收益。9月30日记载债务偿还及确认该项收益的分录应为：

应付账款	16 300
现金	16 100
外汇汇率波动收益	200

记录偿还英国公司10 000英镑的债务，并确认汇率下降带来的收益：

原债务（10 000英镑×1.63美元/英镑）	\$16 300
已付账款（10 000英镑×1.61美元/英镑）	16 100
汇率下降带来的收益	\$ 200

现在让我们假定，汇率不是下降，而是从8月1日的1.63美元升至9月30日的1.66美元。基于这一假定，美国公司必须在9月30日为偿还10 000英镑的债务而支付16 600美元。于是公司就比在8月1日偿还债务要多支付300美元。这额外的300美元成本就是汇率上升所导致的，而且应将这300美元记录为一项损失。

9月30日的分录应为：

应付账款	16 300
外汇汇率波动损失	300
现金	16 600



记录偿还英国公司10 000英镑的债务，并确认汇率下降带来的损失：

原债务（10 000英镑 × 1.63美元/英镑）	\$16 300
已付账款（10 000英镑 × 1.66美元/英镑）	<u>16 600</u>
汇率下降带来的损失	<u>\$ 300</u>

总而言之，拥有一项外币债务，其结果是，若汇率从交易日到支付日之间下降，则债务人获得收益，这项收益的产生是因为可用少于原来所欠美元的钱来偿还债务。反之，若汇率上升则给债务人钱来一项损失，在这种情况下，债务人将不得不花去比原先所欠美元更多的钱去购买用以偿还债务的外币。

**以外币进行赊销** 一个公司以外币进行赊销也会由于汇率波动而导致损益。为说明这一点，我们修改一下前面的例子，假定美国公司在8月1日向英国公司以10 000英镑的价格出售商品，并且再次假定8月1日的汇率为每英镑1.63美元，付款期为60天。8月1日记录该项销售的分录应为：

应收账款	16 300
售货	16 300

记录向英国公司销售价值为10 000英镑的商品（10 000英镑 × 1.63美元/英镑 = 16 300美元），60天后收款。

60天后（9月30日），美国公司将向英国公司收取等值于10 000英镑的美元。如果9月30日的汇率下降到每英镑1.61美元，美国公司将只收到16 100美元（10 000英镑 × 1.61美元/英镑 = 16 100美元），其应收账款就得到了全额偿付。既然原先的应收账款为16 300美元，那么汇率下降就给美国公司造成了一项200美元的损失。

9月30日的分录应为：

现金	16 100
外汇汇率波动损失	200
应收账款	16 300

记录从英国公司收取10 000英镑的应收账款，并确认汇率自销货日下降带来的损失：

原售价（10 000英镑 × 1.63美元/英镑）	\$16 300
已收账款（10 000英镑 × 1.61美元/英镑）	<u>16 100</u>
汇率下降带来的损失	<u>\$ 200</u>

现在来考虑另外一种情况，就是汇率从8月1日的1.63美元升至9月30日的1.66美元。在这种情形下，英国公司支付的10 000英镑将折算为16 600美元，为美国公司带来了收益。

那么9月30日的分录应为：

现金	16 600
应收账款	16 300
外汇汇率波动收益	300

记录从英国公司收取10 000英镑的应收账款，并确认汇率上升带来的收益：

原售价（10 000英镑 × 1.63美元/英镑）	\$16 300
已收账款（10 000英镑 × 1.66美元/英镑）	<u>16 600</u>
汇率下降带来的收益	<u>\$ 300</u>

**资产负债表编制当日对外币应收、应付项目的调整** 我们已经看到汇率波动可能会给公司的外币应收账款或应付账款带来收益或损失。汇率每天都会上下波动。为了方便起见，公司通常会等到账款被支付或收取后，才把相关损益登记入账。但这种简单操作有一个例外，就是在一个会计期间结束之时，需要设置一个调整分录来确认到资产负债表编制当日为止所有应收应付项目上累积的损益。

为了说明这一问题，假定一家美国公司在11月10日从一家日本公司以1 000万日元的价格购买设备，付款日期为第二年的1月10日。如果11月10日的汇率为0.010 0美元/日元，那么记录该项购买的分录应为：

设备	100 000
应付账款	100 000

记录从日本公司购买价格为10 000 000日元的设备，1月10日付款（10 000 000日元 × 0.010 0美元/日元 = 100 000美元）。