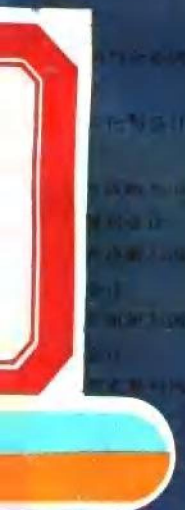
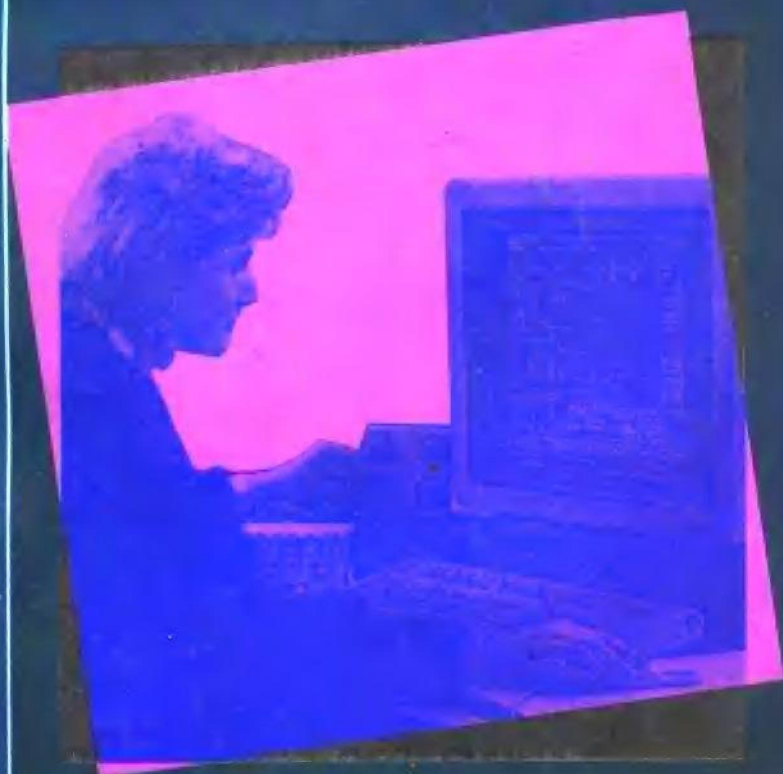


KGJYYGJKJ

跨国经营与国际会计

于晓镛 著



011/12

跨国经营与国际会计

于晓镭 著

经济管理出版社

(京) 新登字 029 号

责任编辑：周卫义

跨国经营与国际会计

于晓镛 著

出版：经济管理出版社

(北京市西城区新街口红园胡同 8 号 邮政编码：100035)

发行：新华书店北京发行所 各地新华书店经销

印刷：中铁建印刷厂

850×1168 毫米 32 开 印张 10 260 千字

1993 年 6 月第 1 版 1993 年 6 月北京第 1 次印刷

印数：1~15000 册

ISBN7—80025—760—6/F·623

定价：12.00 元

目 录

导 言	(1)
-----	-----

第一篇 原理篇

第一章 跨国公司特征论	(11)
一、跨国公司的一般概念	(11)
二、跨国公司的主要特征	(17)
第二章 跨国公司功能论	(20)
一、跨国公司已成为当今世界上实力极为雄厚的庞大的经济力量	(21)
二、跨国公司扩大了国际贸易的流量，推动了国际贸易的发展，并成为国际贸易的主要承担者和世界市场的主宰者	(22)
三、跨国公司加深了生产国际化的程度，并成为国际生产的组织者和经营者	(23)
四、跨国公司加速了资本跨国界流动，并成为国际投资的主要提供者和垄断者	(25)
五、跨国公司加快了先进科学技术的跨国转移和扩散，并成为国际技术商品的主要生产者和经营者	(27)
第三章 跨国公司行为论	(28)
一、跨国公司行为理论的演变	(29)
二、对西方跨国公司行为理论的评述	(31)

三、我们应运用马列主义基本理论来研究跨国公司的行为	(39)
第四章 国际会计特征论	(44)
一、国际会计的一般定义	(44)
二、国际会计的主要特征	(47)
第五章 国际会计功能论	(50)
一、国际会计的一般功能	(50)
二、研究和发展国际会计的重要现实意义	(53)

第二篇 历史篇

第六章 跨国公司史	(55)
一、跨国公司的起源（雏型、先驱者）及其在第一次大战前的发展	(55)
二、两次世界大战之间跨国公司的发展	(57)
三、第二次世界大战后至 70 年代后期跨国公司的发展	(58)
四、进入 80 年代后跨国公司的新发展和新趋势	(61)
五、跨国公司在世界经济中得以高度发展的主要根源	(64)
第七章 国际会计史	(68)
一、国际会计的产生和发展	(68)
二、国际会计产生和发展的根源	(72)

第三篇 经营篇

第八章 跨国公司的国际经营战略与国际战略规划会计 ...	(77)
一、跨国公司国际经营战略和国际战略规划会计的意义	(77)

二、跨国公司国际经营的战略模式与选择	(78)
三、跨国公司国际经营战略的规划程序	(85)
四、实现战略目标的国际经营策略与国际战略 规划会计	(87)
第九章 跨国公司的经营决策与国际经营决策会计	(109)
一、跨国公司国际经营决策与国际经营决策会计 的意义和内容	(109)
二、跨国公司的国际筹资与融资决策	(110)
三、跨国公司的国际投资决策	(122)
四、跨国公司的外汇风险管理	(144)
五、跨国公司的内部转让价格决策	(153)
第十章 跨国公司的经营组织与国际责任会计	(164)
一、跨国公司的经营组织与国际责任会计的意义	(164)
二、跨国公司的内部责任实体	(169)
三、跨国公司的内部责任控制与责任预算	(173)
四、跨国公司的内部业绩评估	(178)
第十一章 跨国公司的经营成果与国际财务会计	(182)
一、跨国公司经营成果与国际财务会计的意义	(182)
二、跨国公司与国际会计准则	(183)
三、跨国公司外币交易的核算	(189)
四、跨国公司外币换算会计	(196)
五、跨国公司的合并财务报表	(206)
第十二章 跨国公司国际收入、费用的分配与国际 税务会计	(228)
一、跨国公司国际收入、费用分配与国际税务 会计的意义	(228)
二、跨国公司应税收入的确定与费用的确认	(229)
三、跨国公司的国际税务会计对策	(231)

第四篇 对策篇

第十三章 跨国公司与中国企业国际化	(237)
一、中国企业国际化的意义和理论基础.....	(237)
二、中国企业国际化的现状与存在的问题.....	(240)
三、企业国际化的步骤和进程.....	(244)
四、世界各国企业国际化给我们的启示.....	(247)
第十四章 中国企业国际化发展战略与发展中国特色 的跨国公司	(249)
一、中国企业国际化发展战略的模式.....	(250)
二、发展具有中国特色的跨国公司的构想.....	(255)
第十五章 中国特色跨国公司的经营管理对策与 国际会计对策	(263)
一、中国特色跨国公司的国际经营战略、策略与 国际战略规划会计对策.....	(263)
二、中国特色跨国公司的国际经营决策与国际 经营决策会计对策.....	(268)
三、中国特色跨国公司国际经营组织与国际责任 会计对策.....	(275)
四、中国特色跨国公司的国际经营成果与国际 财务会计对策.....	(277)
五、中国特色跨国公司国际收入和费用的分配 与国际税务会计对策.....	(281)
附录一 本书主要参考文献	(283)
附录二 《跨国公司与国际会计》内容提要	(287)
后 记	(312)

导 言

今天，跨国公司对世界经济产生的影响已经为越来越多的人所认识，跨国公司活跃于世界经济的各个领域，几乎全球的每个角落都可见到跨国公司的影子，感受到它们的影响。

企业国际化是二次世界大战后世界经济中出现的突出现象，是当今世界企业发展的必然趋势。目前，全世界至少有 80 多个国家和地区的 2 万多家跨国公司在 180 多个国家和地区开办了 11 万家子公司，其总产值约占世界国民生产总值的 1/3，其销售额相当于世界出口总额的 2/3，它们不仅控制了本国的生产和进出口贸易，也控制了国际生产和全球贸易，控制着国际经济机制的运行。作为国际化企业的跨国公司在世界经济发展中起着助推器的作用。

跨国公司这一世界性的企业组织形式，从无到有，从少到多，在世界经济中作为一种占重要地位的经济组织而大量地存在和发展，有其客观必然性。首先，跨国公司的产生和发展由世界经济中的相互依赖关系所决定。我们生活在一个相互依赖的世界，不断扩大的国际贸易，日益增多的国际资本流动，迅速发展的现代科学技术和信息手段等等，这一切都使得各国经济不断相互渗透、相互依赖和相互制约。经济国际化已成为当代世界经济发展的一个基本特征。早在 100 多年前，马克思、恩格斯就在《共产党宣言》里指出：资产阶级，由于开拓了世界市场，使一切国家的生产和消费都成为世界性的了。过去那种地方的和民族的自给自足和闭关自守状态，被各民族的各方面的互相往来和各方面的互相依赖所代替了。所谓世界经济中的相互依赖关系包括两层含义：一

是指一国中发生的事将对其它国家的经济运行发生影响；二是指一国能够做的和将要做的事在一定程度上依赖于其它国家的行动和政策。也就是说，一国经济的发展与外部市场及他国经济的发展相联系，从而使得各国经济间建立起相互依赖的机制。这种相互依赖的机制决定了生产的国际专业化分工和资本在世界范围内的优化组合与利用，然而跨国公司正是以生产的国际化分工为基础，以寻求资本在世界范围内的优化组合为目的，并在全球范围内实现优化经营的国际生产组织形式。因此，我们认为跨国公司的产生和发展决定于世界经济中的相互依赖关系，这种相互依赖的机制是跨国公司存在和发展的前提和基础。其次，生产和资本集中、资本过剩及寻求高额利润是跨国公司产生和发展的直接原因。早在一次大战前，列宁在分析帝国主义特征时就指出：“垄断占统治地位的最新资本主义的特征是资本输出。”“随着资本输出的增加，随着最大垄断同盟的国外联系和殖民地联系以及‘势力范围’的极力扩张，‘自然’就使得这些垄断同盟之间达成全世界的协定，形成国际卡特尔。”列宁还指出，这种超级垄断，代表“全世界资本集中和生产集中的一个新的、比过去高得无比的阶段。”^①二次大战后，发达国家的生产和资本的集中更加加强，大型垄断企业所积累的资本数额远比一次大战前大得多，而同时国内有利可图的投资场所相对有限，因此使资本过剩更为严重。为了给这些资本寻找出路，于是就向外扩展。跨国公司进行对外直接投资的目的是为了实现在世界范围的优化利用，争得高额利润。其三，生产要素在世界范围内的优化组合和最优配置是跨国公司存在和发展的又一动力。其四，现代生产力和科学技术的发展是跨国公司存在和发展的物质基础。

国际会计是跨国公司国际化经营的产物，是随着跨国公司的

^① 列宁：《帝国主义是资本主义的最高阶段》，《列宁选集》第2卷，人民出版社1974年版。

产生、发展而形成并不断完善和发展的。作为国际性企业的跨国公司的蓬勃兴起,使得过去仅在一个国家范围内办理的企业会计,冲破了国界,向国际范围延伸和扩展,形成了一个崭新的会计领域——国际会计,它代表着现代会计的重要发展趋向。国际会计作为企业会计在国际范围的延伸和扩展的重要形式,有着其自身产生和发展的历史。国际会计扎根于它所赖以产生、发展的经济社会历史之中。国际会计是世界经济一体化和经济国际化的产物,是随着企业跨国经营的产生、发展而形成和发展的。它同跨国公司的产生和发展有着密切的联系。

与跨国公司的产生和发展同时出现的问题,是由于跨国公司是在不同的国家中开展生产和经营活动的,因此,这就要求:①要协调跨国公司生产经营所在的不同国家的会计制度、准则和方法;②要对在不同国家的母子公司之间以及子公司相互之间的国际经济业务的核算,以及财务报表的合并等问题,作出一定的规定,制定相应的规则;③跨国公司为了实现生产要素在国际范围的最优配置,必须在国际范围内建立一整套科学的、高效的、高度集中的经营管理决策体系,对跨国公司的国际生产和经营进行有效的控制和管理;④跨国公司的母国根据本国财政、金融、税收方面的要求,不仅需要了解母公司本身的业务情况,还要了解其在海外业务的开展情况以及跨国公司总的财务状况;⑤跨国公司的股东和长期债权人希望获得整个公司统一的财务报告,以确切了解公司财务状况与经营成果。为此,它必须建立一个及时的、准确的、客观的、高效的会计管理系统,它既要为公司的制定科学的国际经营战略、策略与规划、开展国际投资、国际筹资、国际市场营销、外汇风险控制、国际资金调度及转让价格对策等决策提供会计信息并直接参与其决策过程,还要为公司内部经营组织、方式的变革提供有效的方法和手段,还要运用外币换算、母公司与子公司报表合并等特有的方法来真实地、客观地、及时地

反映跨国公司的经营成果。这样就必然要遇到各东道国与其母国不同的各种会计制度、准则和方法。跨国公司所开展的国际间的经济业务，既要接受各个国家的会计制度、准则和方法，又要努力克服世界各国会计制度、准则和方法上的差异给国际经营活动所带来的障碍，从而使各个国家不同的会计制度、准则和方法通过国际业务的交往相互联系起来。因此，跨国公司一方面要在它国际经营管理过程中，力求协调世界各国会计制度、准则和方法的差异及其影响，并准确地、及时地反映跨国公司的经营状况和财务成果，为其制定国际经营战略规划和进行科学的国际经营决策提供依据和方法。另一方面，跨国公司也应努力协调它和东道国的关系，使东道国能够适当放宽其严格的国家性一面，以利于发展国际经济交往中各方所能接受的会计制度、准则和方法。正是为了适应这种国际经济发展的要求，企业会计在国际范围内逐步扩展和延伸，才形成并逐渐发展了国际会计。

要正确认识跨国公司与国际会计的关系，同时也为全文的论述奠定理论基石，在此，我们必须对以下几个概念作出基本界定：

什么是跨国公司？尽管理论界对跨国公司的概念有着不同的解释，但分歧主要表现在两个方面：国籍和规模。传统的观点只承认总部在一个母国，在海外有许多分支机构，实力和营业额达到1亿美元以上的大财团为跨国公司，而把不同国家合资组成的公司称作为多国公司，并且不承认那些在海外建立了分支机构的中小企业为跨国公司。但是随着世界经济一体化、经济国际化以及许多国家企业国际化的发展，跨国公司本身的组织形式也发生了很大变化，越来越多的跨国公司通过与东道国或其它国家的企业合办公司成为多国公司，而许多跨国公司本身的业务也在跨国界进行，因此，跨国公司与多国公司的差别无论是在形式还是本质上已不复存在。一些国家中小企业随着国际化浪潮大量涌向其他国家和地区进行生产，它们的跨国经营以及在原材料供应、产品销售、技术转让等方面与大财团之间的密切联系也使得对跨国

公司的传统概念和理解与现实之间的差距越来越大。如果继续坚持传统概念，把中小企业屏弃于跨国公司之外，就无法准确地反映世界经济一体化和企业国际化的现实和正确理解跨国公司的作用。作者认为，跨国公司是指为实现生产要素和资源在世界范围的优化组合及利润的最优化，进行国际直接投资并在国外开办从事生产经营的分子公司，以全球经营战略为目标的国际性企业组织。

什么是国际企业？国际企业是指从事国际经营活动的企业，它包括跨国公司，但其范围比跨国公司更为广泛，它还包括参与国际化经营的其他类型的企业，如国际贸易型企业、国际合作型企业、国际工程承包型企业等。这里所说的国际经营活动包括商品和劳务的进出口贸易、国际直接投资、国际生产、证券投资、国际技术转让、国际劳务承包、国际合作生产、国际租赁、国际管理合同与“交钥匙”工程等。

什么是国际会计？关于国际会计概念的认识，我们认为通常所说的国际会计有广义的国际会计和狭义的国际会计之分。“广义的国际会计”是指通过比较、协调和处理各国之间会计制度、会计准则和方法的差异，寻求各国会计事务处理方法的标准化、规范化和趋同化，寻求处理国际经济业务时双方都能适用和接受的会计模式，包括国际企业会计、国际比较会计、国际社会会计、国际审计等。“狭义的国际会计”，也即现实意义上的国际会计是从价值方面对国际企业经营活动所进行的决策、计划、控制、核算和分析，是关于国际企业经营活动的会计，是国内企业会计在国际范围的延伸和扩展，它是探索研究国际企业经营活动所引起的国际资金运动过程及其结果的会计学科，是关于国际资金运动的一般规律和特殊规律的科学，它在整个会计学科体系中属于实践性、应用性很强的学科，它探索研究的是企业国际化经营给会计带来的国内会计所未遇到的各种新情况新问题，诸如外币换算后的损益如何处理？各种以外币反映的会计报表如何合并？如何进

行国际筹资、国际投资决策分析？如何避免外汇风险？等等。我们可以说，国际经营活动的发展决定了国际会计实务的发展，国际经营活动的特殊性决定了国际会计实务的特殊性和差异性。跨国公司经营活动的价值表现是国际会计的主要研究内容。这里尤其需要特别说明的是，本文所界定的国际会计的概念是“狭义的国际会计”。

从上述跨国公司与国际会计产生和发展的过程以及三个基本概念的分析中，我们可以看出跨国公司与国际会计的关系：国际会计是关于国际企业经营活动的会计，跨国公司是国际企业的主要组织形式，跨国公司国际经营活动的价值表现是国际会计的主要研究对象，国际会计应为跨国公司国际经营管理服务，同时构成跨国公司经营管理活动的主要内容。

二

跨国公司的发展是当代世界经济活动的一大潮流。二战前，跨国公司仅为少数几个发达国家所拥有，且发展水平较低。二战后，这一经济形式发展迅猛，尤其是进入70、80年代以来，跨国公司经营的国际化水平愈来愈高，并以全球市场为目标，快速开展全球业务，它们把世界作为一个统一的市场整体考虑，不拘泥于国界，哪里生产要素结合最有利，成本最低，利润最优，就在哪里生产，正因为如此，国际生产的层次步步提高，愈来愈多的产品成为真正的国际产品。最先实施全球经营战略的是美国的一些规模巨大的跨国公司，如世界最大的石油跨国公司埃克森石油公司的业务主要在国外，它的海外销售额占公司总销售额的3/4，海外利润则占公司利润总额的70%左右。又如世界上最大的计算机制造商美国国际商用机器公司，它的生产和业务的国际化程度也很高，销售总额和利润总额的一半以上是在海外实现的。

我们可以说，跨国公司已成为当今世界上实力极为雄厚的庞

大的经济力量；跨国公司扩大了国际贸易的流量，推动了国际贸易的发展，并成为国际贸易的主要承担者和世界市场的主宰者；跨国公司加深了生产国际化的程度，并成为国际生产的组织者和经营者；跨国公司加速了资本跨国界流动，并成为国际投资的主要提供者和垄断者；跨国公司加快先进科学技术的跨国转移和扩散，并成为国际技术商品的主要生产者和经营者。

发展我国企业国际化，建立具有中国特色的跨国公司，是社会大生产和参与国际分工的客观需要，有利于实现我国生产要素在国际范围优化组合和最优配置，有利于促进我国产品结构、产业结构和企业组织结构的调整，有利于提高我国企业在国际市场上的竞争力，有利于利用发达国家的资金优势、高新技术优势、科技商品化、产业化优势，有利于克服贸易保护主义障碍，巩固原有市场，开拓新的市场，有利于为外向型企业造就一批能够在国际经济舞台上叱咤风云的国际企业家。

根据统计资料，截至 1991 年底，外国投资者在我国直接投资的实际投资金额为 250 多亿美元，兴办外商投资企业 4 万余家；我国进出口贸易金额已达一千多亿美元。至 1991 年 9 月底，我国已在 138 个国家和地区累计签订承包工程和劳务合作总金额 176 亿美元，累计派出劳务人员 46 万多人次，同时，批准在海外兴办企业 927 家，协议总金额达 40 亿多美元，企业分布 101 个国家和地区；自 1986 年国家正式提出建立企业集团的要求后，短短几年已发展起 4000 多家集团，其中有直接进出口权的企业集团已逾 2000 多家。其中发展了一批初具规模的中国式的跨国公司，诸如中信公司、华润公司、中化公司、中国五金矿产公司、首钢公司、中纺公司、赛格集团等。这些数值的重大意义在于：我国企业国际化和跨国公司实现了从无到有的历史转折，在短短十年间达到空前规模，随着中国企业国际化和跨国公司的发展，摆在我们面前的是一个重大的现实问题，即必须开展和加强跨国公司与国际会计理论和实践的研究。

三

到目前为止，我国理论界对跨国公司和国际会计理论和实务的研究，尤其是对跨国公司、国际会计基本理论的研究还很少，比如，什么是跨国公司和国际会计？它们具有什么特征和功能？跨国公司和国际会计是如何产生和发展的？在社会主义条件下如何发展和壮大中国式的跨国公司为我国的社会主义现代化服务？如何运用国际会计的理论和方法正确制定跨国公司的国际经营战略、策略和规划，参与其国际经营决策？如何运用国际会计理论和方法为跨国公司开展内部责任控制、制定内部责任预算和进行业绩考核与评估服务？如何运用国际会计理论和方法客观真实地确定跨国公司的经营成果？如何运用国际会计理论和方法参与跨国公司国际收入与费用的分配，尽可能地减少其在全球范围的纳税？我国应如何制定中国式的企业国际化发展战略？如何发展中国特色的跨国公司？随着中国特色跨国公司的发展，国际会计如何相应作出对策？等等，总之，这一系列有关跨国公司与国际会计问题的研究，远远不能适应和满足当前我国企业国际化经营以及跨国公司发展的需要。

是的，相对于整个经济学理论、企业管理学理论、会计学理论来说，相对于我国企业跨国经营和跨国公司的发展，相对于世界经济一体化和经济国际化的发展对理论提出的要求来说，相对于发达国家对跨国公司和国际会计的研究来说，我国跨国公司和国际会计理论的确是太贫乏了。

跨国公司与国际会计理论的“供给”与“需求”处于严重的失衡状态！

本文正是在当前我国企业国际化经营与跨国公司正在蓬勃兴起并迅猛发展这一社会经济背景下，根据跨国公司与国际会计的关系这一研究思路，并以上述三个基本概念为理论基石，展开全面论述和分析的：

本文从总体上分为四篇，共 15 章。第一篇是原理篇，第二篇是历史篇，第三篇是经营篇，第四篇是对策篇。每一篇相对独立，又是互有联系。

第一篇在导言对跨国公司和国际会计概念界定的基础上，进一步探讨和论述了跨国公司与国际会计的基本理论问题，分析了跨国公司和国际会计所具有的特征，跨国公司在世界经济中所发挥的作用，国际会计的一般功能及研究和发 展国际会计的现实意义，此外，还分析了跨国公司行为理论的演变、西方跨国公司行为理论的主要内容和我们应运用马克思主义基本理论来研究跨国公司的行为。

第二篇则探讨和论述了跨国公司与国际会计的历史。俗话说，“读史能够使人聪明”。通过对跨国公司和国际会计史的分析，有利于我们从中吸取世界各国跨国公司与国际会计发展中的成功经验，接受历史上失败的教训，从而使我国在企业国际化、发展有中国特色的跨国公司、运用国际会计参与跨国公司经营管理的实践中少走弯路、少犯错误。作者在跨国公司史论一章中将跨国公司的产生和发展划分为四个阶段，即跨国公司的起源及其在一次大战前的发展、两次大战间跨国公司的发 展、二次大战后至七十年代后期跨国公司的发 展、进入八十年代后跨国公司的发 展，在该章中还深入分析了跨国公司在世界经济中得以高度发展的主要根源。在国际会计史论一章中，论述和分析了国际会计产生和发展的过程以及其产生和发展的根源。

第三篇是按照跨国公司国际经营管理全过程与国际会计各部分的内在逻辑联系，分别展开论述和分析了跨国公司的国际经营战略与国际战略规划会计、跨国公司国际经营决策与国际决策会计、跨国公司的国际经营组织与国际责任会计、跨国公司的经营成果与国际财务会计、跨国公司国际收入、费用的分配与国际税务会计。

第四篇是对策篇，从跨国公司与中国企业国际化的关系出发，

探讨和分析了中国企业国际化的现实意义、中国企业国际化的现状和存在的问题、企业国际化的步骤和进程以及世界各国企业化给我们的启示,探讨和论述了中国企业国际化发展的战略模式,并提出了发展中国特色跨国公司的构想,在本篇的最后,还系统地探讨、分析并提出了中国特色跨国公司经营管理对策与国际会计对策。