

本,也不是资产的现行市价,而仅仅是历史成本和现行汇率两个互不相关的数字的乘积,经济意义不大,将这些折算结果编制在合并报表中提供给报表使用者更是对其帮助不大。

(四) 评价四: 现行汇率法运算简便

笔者认为,现行汇率法运算的确较为简单,但是,不能因此而片面地夸大时态法的难度。事实上,在时态法下,以本国货币表述的某项资产的历史成本一旦确定,在以后各期的资产负债表中的数值都不需要变更,而在现行汇率法下,这个数值会因期末汇率的不同而每期变动。再者,运算简便不能成为在选择会计方法时令人信服的理由,尤其当所涉及的资产价值可能出现巨大差异时。

四、我国外币报表折算的现实选择

笔者认为,时态法更适合我国的经济环境,应是我国外币报表折算的最佳方法,理由如下:

(一) 时态法与我国合并报表的编制目的一致

我国合并会计报表主要采纳了母公司观点,且我国采用的是历史成本计量模式。现行汇率法以现行期末汇率为外币报表的折算汇率,假设子公司的所有资产、负债项目都要承受汇率变动的影响,以揭示子公司报表中的母公司权益为目的而忽略计量属性,这显然是不合理的,也与我国合并报表的编制目的相违背。时态法以报表项目的计量属性为外币报表折算的依据,根据母公司的报告观念对报表项目进行重新计量,这既符合历史成本会计计量模式,也与我国合并报表的编制目的一致。

(二) 时态法对折算损益的处理不会引起不良后果

我国目前资本市场尚未完全开放,人民币只限于经济性

项目的自由兑换,人民币对美元的汇率稳中有升、升幅不大。我国跨国公司采用时态法对海外子公司进行外币报表的折算非但不会发生巨额的折算损失,反而会有笔小额折算利得,并且也不会造成跨国公司的报告损益与其真实经营成果严重背离的现象。此外,我国跨国公司无论在数量还是规模上都无法与发达国家相比,并且企业集团中海外子公司在其整个集团中所占比重都不大,海外子公司的活动也多属母公司业务拓展,因此将折算损益记入合并损益不会影响母公司市价。

(三) 时态法是与世界接轨的最好选择

根据我国《企业会计准则第19号——外币折算》的规定,我国对外币报表折算采用现行汇率法,笔者认为也许并不是与国际接轨的最好路径。虽然英国、加拿大、澳大利亚以及国际会计准则委员会在制订有关外币报表折算准则时都采用了与美国类似的做法,但这并不是基于理论的内在一致性,也非基于科学研究,而是受美国第52号财务会计准则公告的影响。实际上,美国第52号财务会计准则公告在解决问题的同时也产生了一些新的问题。而且,美国财务会计准则委员会于1981年发布的第52号财务会计准则《外币折算》和国际会计准则委员会于1983年发布的第21号国际会计准则《外汇汇率变动影响的会计处理》(1993年修改更名为《外汇汇率变动的影响》)中,都从适用性的角度出发,同时推荐了时态法和现行汇率法,因此外币报表折算方法的选择应更多地考虑我国的会计环境,例如会计环境与我国更为相似的德国就主要采用时态法进行外币报表折算。■

(作者单位:南京审计学院国际审计学院)

责任编辑 刘忻

● 简讯

企业会计准则通用分类标准贯彻实施会议在京举行

2011年1月12日,企业会计准则通用分类标准贯彻实施会议在北京举行,财政部副部长王军出席会议并讲话。王军强调,通用分类标准的发布实施,对全面推进我国会计信息化工作、构建协调统一的会计体系、促进会计工作更好地服务经济社会发展具有重要意义。通用分类标准的实施是一项全新的系统工程,技术性强,影响面广,实施难度大。首批实施单位要充分认识到这项工作的复杂性和艰巨性,统筹做好各项工作,着重处理好通用分类标准实施与企业年报编制及审计的关系、通用分类标准实施与信息披露相关法律责任的关系、通用分类标准实施与交易所现有报送系统的关系、通用分类标准实施与内控实施的关系、通用分类标准实施的成本与收益的关系,确保通用分类标准首批实施成功。相关监管部门、各地财政部门会计管理机构和监督检查机构、研究开发XBRL技术的软件厂商和科研单位等有关方面要切实做好各项配套工作。

会议由财政部会计司司长杨敏主持,来自工业和信息化部、中国人民银行、审计署、国家税务总局、国家国有资产监督管理委员会、中国银行业监督管理委员会、中国证券监督管理委员会、中国保险监督管理委员会等会计信息化委员会副主席单位、中央相关部门和地方财政厅(局)会计管理机构、通用分类标准首批实施单位的200多名代表参加了会议。

(本刊记者)