

# 国外通货膨胀会计案例研究

王丽娜

海南师范大学经济与管理学院, 海南 海口

Email: lina1976113@126.com

收稿日期: 2020年8月28日; 录用日期: 2020年9月11日; 发布日期: 2020年9月18日

## 摘要

通货膨胀会计中的一般物价水平方法是通货膨胀国家应对通货膨胀的有力会计计量工具, 也是跨国公司在通货膨胀国家进行会计计量的主要手段。本文通过对通用公司外国公司在通货膨胀国家会计计量的示例, 分别对一般物价水平法调整、现行成本法调整和一般物价水平调整后的现行成本法三种方法进行调整和计量。预期为具有相同或相似情形公司的通货膨胀会计的相关会计处理提供借鉴。

## 关键词

通货膨胀会计, 一般物价水平法, 现行成本法, 一般物价水平调整后的现行成本法, 案例分析, 国外通货膨胀

# A Case Study on Foreign Inflation Accounting

Lina Wang

School of Economics and Management, Hainan Normal University, Haikou Hainan

Email: lina1976113@126.com

Received: Aug. 28<sup>th</sup>, 2020; accepted: Sep. 11<sup>th</sup>, 2020; published: Sep. 18<sup>th</sup>, 2020

## Abstract

The general price level method in inflation accounting is a powerful accounting measure for countries dealing with inflation, and it is also the main means for transnational corporations to measure the accounting in inflation countries. In this paper, through the example of the general-purpose company's foreign company accounting in the inflation country, respectively, the adjustment of the general price level method, the adjustment of the current cost method, and the current cost method after the adjustment of the general price level, are adjusted and measured. It is expected to provide reference for the related accounting treatment of inflation accounting for companies with the same or similar situation.

## Keywords

**Inflation Accounting, General Price Level Method, The Current Cost Method, The Current Cost Method after the Adjustment of the General Price Level, Case Study, Foreign Inflation**

Copyright © 2020 by author(s) and Hans Publishers Inc.

This work is licensed under the Creative Commons Attribution International License (CC BY 4.0).

<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>



Open Access

## 1. 引言

货币波动和商品和服务货币价格的变化是国际商业的不可或缺的特征。全球经济由于疫情等因素影响,目前正经历着自 20 世纪 30 年代以来最严重的经济衰退之一。在这样的时期,各国政府往往倾向于采取扩张性的财政刺激措施和货币措施,以使经济摆脱衰退。然而,不成比例的刺激措施肯定会引发通胀的火焰,因为太多的刺激资金会追逐同样的商品和劳动力。现在判断受当前衰退影响的政府将走什么道路,或者经济复苏多久将显现出来,还为时太早。然而,最近的报告表明,通胀担忧正在升温。发展中经济体在上世纪 80 和 90 年代为抑制通货膨胀进行了激烈的斗争,在一些大型新兴市场,如印度、印度尼西亚、菲律宾、俄罗斯、土耳其和南非,高通胀早已到来。鉴于价格变化对财务报表及其解释的扭曲影响,财务报表读者必须了解这些影响是什么,以及如何应对这一难题[1]。

通货膨胀会计中一般价格水平法是衡量通货膨胀国家通货膨胀的有力会计指标,也是跨国公司衡量通货膨胀国家会计的主要手段。调整通货膨胀影响通常有三种常用的会计方法,即 1) 一般价格水平调整; 2) 现行成本法调整; 3) 一般价格水平调整后现行成本法[1]。

一般价格水平调整。必须根据货币一般购买力的变化调整名义金额,以适当地与当前交易相匹配。

当前成本法调整。首先,资产的价值按其当前成本而不是历史成本计算。当前成本倡导者认为,当前价值为报表读者提供了更好地衡量公司未来收益和现金流潜力的指标。其次,收入被定义为公司的可支配财富——公司在一段时间内可以分配的资源量。

一般价格水平调整后的现行成本法。第三种方法用于考虑价格变化,结合了一般价格水平模型的特点和前几段讨论的当前成本框架。

在进行合并位于通胀环境中的子公司账户时,在美国, FASB 试图通过要求大型报告实体尝试使用历史成本保持其非货币资产的价值,或将非货币资产重述为其当前成本等价物。其次,选择为外国业务提供补充经常成本数据的公司可以选择两种以美元兑换和再交易外国账户的方法[2]-[10]。

以下案例研究强调了美国领先的跨国公司——通用电气公司(GE)如何解释外国通胀。我们讨论的主要部分将仅限于库存和销售成本,以及货币损益。当使用当前费率转换这些科目时,库存和销售成本的程序也适用于固定资产及其相关成本到期。预期为相同或类似情况的公司通货膨胀会计的相关会计处理提供参考。

## 2. 通货膨胀会计的案例

美国跨国公司——通用电气公司(General Electric Company, 简称 GE, 创立于 1892 年, 又称奇异公司, NYSE: GE), 是世界上最大的提供技术和服务业务的跨国公司, 总部位于美国波士顿。自从托马斯·爱迪生创建了通用电气公司以来, GE 在公司多元化发展当中逐步成长为出色的跨国公司, 业务遍及世界

上 100 多个国家，拥有员工 315,000 人。2020 年 7 月，福布斯 2020 全球品牌价值 100 强发布，通用电气公司排名第 20 位。

通用电气公司拥有很多国外子公司，当涉及到合并会计报表尤其是高通货膨胀国家子公司与母公司的合并会计报表时，如何处理外国通胀对会计计量的影响就变得十分重要。这里讨论的主要部分仅限于库存和销售成本，以及货币损益这些最关键的科目处理。当使用当前费率转换这些科目时，库存和销售成本的程序也适用于固定资产及其相关成本到期。通用电气使用外币兑换的时态方法，因为美元是大多数外国业务的功能货币。库存通常以当前汇率进行转换，以表明它们面临汇率风险。通用电气管理层认为，它需要采用通胀的重述转换方法，使用固定资产和库存的特定当地价格指数，在通胀调整的基础上适当衡量其对外业务。因此，通用电气根据当地特定价格变化调整外国固定资产和库存的本币成本，然后以当前汇率进行转换。重新陈述固定资产(从其中推导出的折旧费用)使用一般理解的做法(即重述当前成本，然后转换为美元)，此处不重复。但是，对于库存，销售通货膨胀调整的成本不能从重述资产负债表库存值派生。因此，我们会分别解释这两项通胀调整。

### 3. 当前成本库存调整

对于数量不是实质性库存或经常上交的 FIFO (先进先出)库存，GE 假定当前成本和 FIFO 账面成本基本上相等。因此，历史账面成本报告为当前成本。

由于 LIFO (后进先出)库存和 FIFO 库存未被以前的标准所排除，通用电气将最终库存重新终止到其当前成本等价物，使用本地特定价格指数，然后按当前汇率折算为美元。如果库存投入率相对恒定，则通过应用库存积累期间当地通货膨胀率的一半来近似当前成本库存调整。因此，假设四个月的积累期、30%的年通货膨胀率、1,000,000 LC (本地货币)的期末库存余额和 LC1 = 0.40 美元的期末汇率，以当前成本为基础重新表示的美元 FIFO 库存价值为：

$$[(2.5\% \text{ per mo.} * 4 \text{ mos.})/2] * LC 1,000,000 = LC 50,000$$

$$LC 1,000,000 + LC 50,000 = LC 1,050,000 * \$0.40 = \$420,000$$

如果外国子公司以 LIFO 方式进行库存，则其所更新的 FIFO 值的计算方式相同，使用其 LIFO 成本指数作为通货膨胀率。

### 4. 当前销售成本调整：模拟 LIFO

当外国公司经营使用 LIFO 核算其“报告”结果时，销售成本接近市场。因此，不进行销售通胀调整的成本。对于使用 FIFO 会计的外国业务，GE 的通货膨胀调整模拟了在 FIFO 会计下对销售成本收取的费用。然而，为了避免双底效应，公司还考虑到“如报告”结果中已经反映的任何库存转换损失。为了说明，假设 12 月 31 日 FIFO 库存余额为 LC 5000，该年度的通货膨胀率为 30% (1 月 1 日 = 指数 100，12 月 31 日指数 = 130)，并且货币在 1 月 1 日从 LC1 = LC1 = 0.40 美元贬值 20%。在 12 月 31 日，该 1 月 1 美元 = LC1 = 0.40 美元。

以下顺序分析显示了如何最小化重复计数现象。步骤 1 到 3 说明了当前销售调整成本如何以当地货币得出。步骤 4 以母公司货币(即美元)表示通货膨胀调整。第 5 步确定了由于将库存转换为美元而已预订的折算损失，该损失的当前速度为该年度下降。最后，步骤 6 减去当前销售成本调整中“如报告”结果中已反映的折算损失。

|  |         |
|--|---------|
| 1) 12 月 31 日 FIFO 库存受模拟 LIFO 费用影响                | LC 5000 |
| 2) 重述第 1 行至 1 月 1 日成本水平(LC 5000 * 100/130)       | LC 3846 |
| 3) 第 1 行和第 2 行库存值之间的差值表示本年度当地货币 FIFO 库存通胀        | LC 1154 |
| 4) 以 1 月 1 日的汇率(LC1 = 0.50 美元)将行 3 转换为美元。LIFO 费用 | \$577   |

5) 计算 FIFO 库存(第 1 行)折算损失:

|   |         |
|---|---------|
| a) 以 1 月 1 日的汇率折算行 1 (LC 5000 * \$0.50)   | \$2500  |
| b) 以 12 月 31 日的汇率折算行 1 (LC 5000 * \$0.40) | \$2000  |
| c) 差额是库存折算损失, 已经反映在“报告”结果                 | \$(500) |
| 6) 第 4 行和第 5 行的净额是美元销售调整成本:               |         |
| a) 第 4 行的 LIFO 费用                         | \$577   |
| b) 减: 已反映在“报告”结果的库存折算损失(从第 5c 行)          | \$(500) |
| c) 差额是销售调整的净美元当前成本                        | \$77    |

通常, 当通货膨胀超过贬值时, 美元当前的销售调整成本将为正值(即从“报告”收益中扣除)。但是, 如果贬值超过通货膨胀, 调整将是负数。

最终通货膨胀调整中债务人通常以购买力下降的货币偿还固定货币债务。因此, 如果外国子公司使用债务来为部分固定资产和库存融资, 其经通货膨胀调整的数据包括货币调整(即购买力收益)。然而, 由于通用电气将其通胀调整限制在库存、固定资产及其相关成本到期, 因此将货币调整限制在用于为固定资产和库存融资的负债部分, 以下简称应用负债。作为债务人的收益, 货币调整承认, 所偿债务的利息支出包括向贷款人支付的贷款购买力下降的赔偿。它还部分抵消了由于通货膨胀对固定资产和库存重置成本的影响而对折旧费用和销售成本进行的收入减少通货膨胀调整。

当地通货膨胀影响用于将当地货币负债转换为美元等价物的汇率。因此, 在通货膨胀期间用于为固定资产和库存融资的本币负债的购买力收益被“如所报告”结果中已经反映的这些负债的任何折算收益(或损失)的冲销部分或完全抵消。这些收益来自于该期间汇率下降的汇率转换了货币负债。

在下面示例中, 假设外国子公司的固定资产和 FIFO 库存的当地货币成本加起来为 LC 10,600, 其净资产为 LC 7500, 母公司和东道国之间的差值通货膨胀率为 30%, 本地货币在 1 月 1 日的 LC1 = 0.50 美元贬值 20%至 12 月 31 日的 LC1 = 0.40 美元。调整的计算方法如下。

步骤 1 至 5 确定用于为价值已按通货膨胀调整的资产融资的货币负债部分。步骤 6 和 7 以当地货币计算这些应用负债的货币收益。步骤 8 以美元重新表达此收益。第 9 步确定按该年度贬值的汇率(当前汇率)将货币负债转换为美元所产生的折算收益。最后, 步骤 10 从同一科目的购买力收益中减去货币负债的转换收益, 以从价格变化中产生(在此示例中为)净货币收益。

|   |           |
|---|-----------|
| 1) 当地货币成本固定资产 12 月 31 日                                       | LC 5600   |
| 2) 12 月 31 日 FIFO 库存  | LC 5000   |
| 3) 第 1 行和 2 行的总和  | LC 10,600 |
| 4) 减去 12 月 31 日的净值  | LC (7500) |
| 5) 余额为“适用负债”  | LC 3100   |
| 6) 重述 12 月 31 日适用的负债对 1 月 1 日购买力等价物(即乘以 LC 3100 乘以 100/130)   | LC 2385   |
| 7) 第 5 行和第 6 行之间的差值是适用负债的购买力增益                                | LC 715    |
| 8) 按照 1 月 1 日的汇率将第 7 行转换为美元。债务人从美元通货膨胀中获得收益(LC 715 * 0.50 美元) | \$358     |
| 9) 计算已反映在“报告”结果中的应用 LC 负债的年折算收益(损失):                          |           |
| a) 第 5 行乘 1 月 1 日汇率(LC 3100 * 0.50)                           | \$1550    |
| b) 第 5 行乘 12 月 31 日汇率(3100 * 0.40)                            | \$1240    |
| c) 差额是折算增益  | \$310     |
| d) 第 8 行和行 9c 之间的差值是美元当前成本货币调整                                |           |

|                            |         |
|----------------------------|---------|
| 10)                        |         |
| a) 第8行(债务人从通货膨胀中获得收益)      | \$358   |
| b) 减去: 已反映在报告结果中的折算收益(第9行) | \$(310) |
| c) 差额是使用债务为非金融资产融资的净购买力收益  | \$48    |

## 5. 结论

结合以上案例, 得出以下国外合并会计报表中通货膨胀会计调整程序:

- 1) 重述所有国内外子公司的财务报表以及母公司的报表, 以反映特定价格的变化(例如当前成本)。
- 2) 使用常数(例如当前或基准年汇率)将所有外国子公司的账户转换为国内货币等价物。
- 3) 在计算货币损益时使用与公司消费相关的特定价格指数。

以上信息为投资者提供了尽可能多的有关未来股息的信息。现阶段, 比较和评估所有公司的合并结果会容易得多。

## 参考文献

- [1] Nobis, C. and Parker, R. (2016) *International Accounting*. Northeastern University of Finance and Economics Press, USA.
- [2] Ye, J. (2016) *Accounting English (Universal Edition)*. Shanghai University of Finance and Economics Press, Shanghai.
- [3] Zhu, X. (2018) *Foreign Financial English a Book*. Machinery Industry Press, China.
- [4] Yang, Y. (2011) Some Thoughts on Bilingual Teaching of Financial Accounting. *China Township Enterprise Accountant*, **2**, 7-11.
- [5] Wang, Y. and Wang, Y. (2011) Bilingual Teaching and Research Based on the Training of International Accounting Talents. *Business Economy*, **3**, 56-60.
- [6] Tang, X., Liu, S. and Li, H. (2011) On the Application of Modern Teaching Methods and Means in the Training of International Accounting Talents. *Business Economy*, **5**, 121-124.
- [7] Ding, J. (2011) Improvement Thinking in the Teaching of 'International Accounting' Course. *The Monthly Accounting Magazine*, **13**, 231-233.
- [8] Xiao, L. (2010) International Accounting Bilingual Curriculum Teaching Reform. *Financial Monthly Magazine*, **3**, 97-101.
- [9] Gao, L. (2009) The Use of Cooperative Learning in the Teaching of "Financial Accounting" Course. *China Electric Power Education*, **11**, 243-245.
- [10] Xu, W. (2003) Reflections on the Teaching of International Accounting. *Economist*, **6**, 89-91.