

涉外会计与国际会计系列丛书之一

中外合资 经营企业会计

常 勋 主编

厦门大学出版社

中外合资经营企业会计

5 (修订本)

常 勋 主 编

厦 门 大 学 出 版 社

1990. 10

314023

REPORT BY

A. 1982 10-128 1982

but indigence in 1982

1982 10-128 1982

A. 1982 10-128 1982

at 1982 10-128 1982

1982 10-128 1982

A. 1982 10-128 1982

1982 10-128 1982

A. 1982 10-128 1982

1982 10-128 1982

1982 10-128 1982

A. 1982 10-128 1982

1982 10-128 1982

1982 10-128 1982

1982 10-128 1982

1982 10-128 1982

国际会计与涉外会计丛书之一

中外合资经营企业会计

(修订本)

常 勋 主编

厦门大学出版社出版

福建省新华书店发行

三明市印刷厂印刷

开本787×1092 1/32 18.375印张 413千字

1989年6月第2版 1990年10月第2次印刷

印数: 20001—35000

ISBN 7-5615-0150-1

F·29 定价: 4.80 元

内 容 简 介

本书主要是依据财政部分别于1985年3月和4月发布并于同年7月1日起施行的《中外合资经营企业会计制度》和《中外合资经营工业企业会计科目和会计报表》编写的,并根据截至1988年上半年止的各项补充法规作了修订。在第一篇“绪论”中,首先从阐明利用外资的政策和方式入手,论述了中外合资经营企业的特征,而后概述了中外合资经营企业的会计制度。第二篇阐述了会计核算的全过程;第三篇以整套的例题说明会计报表的结构和编制方法。在这两篇中,对一些重要问题,如外币的折算、所得税的计纳、利润的分配、停业后的清算、财务状况变动表的编制、会计报表的分析等,都作了理论上的探讨。第四篇则重点地介绍了合营企业的财务管理体系及可供应用的技术方法,使读者对中外合资经营企业的财务和会计工作的全貌,有一个完整的认识。最后,并附有各章的作业题以及会计科目和会计报表名称的英译。

初 版 前 言

中外合资经营企业会计，是一门急需掌握的新学科。我们试图写出一本系统的、理论联系实际的专门论著，抛砖引玉，为这一新学科的开拓和发展，作出些微的贡献。

《中外合资经营企业会计制度》现已颁布。过去，我们在中外合资经营企业的会计实践中，曾累积了不少经验，也发现了一些问题。本书编著者为了更好地联系实际，加深对新制度的领会，并力求对主要课题作出较深入的探讨，特地到渤海石油公司（包括它投资的合营公司）、并在厦门经济特区有关的单位和企业，进行了比较广泛的调查，与各方面的实际工作者进行了讨论。在本书的编写和审订过程中，则抓紧了以下三个方面：一是关于中外合资经营企业的各类经济业务的会计处理，在必要时都与我国国营企业会计制度的要求和西方企业的公认会计惯例进行对比分析；二是对《中外合资经营企业会计制度》的规定，尽可能从理论上加以说明，并在某些方面阐述我们的见解；三是例题力求详实。这些要求，也许能构成本书的特色。

我们要感谢渤海石油公司领导同志以及中外合营渤海雷卡定位测量有限公司和渤海地质服务有限公司的中方副总经理同志在我们访问期间给予的热情接待和支持，感谢厦门经济特区和市人民政府各涉外单位及许多中外合资、合作经营企业对我们的大力支持。特别要感谢唐诗昂、靳百龄、高亚

亮、陆善利、李义、吴鼎铭、洪永裕、王寿对、林德良等同志对我们提供宝贵的意见；感谢渤海石油公司和中外合营厦门华侨电子企业有限公司供我们参阅并向我们提供比较系统和全面的资料；感谢吴遵行、叶渊辉、陈永清、王寿对、洪永裕、林少年及其他同志对我们提供大量的资料。

本书由常勋同志担任主编，负责全书的审订总纂工作，并编写第一、二、四、八、十、十三各章；李百龄同志担任第三、十五、十六、十七各章的编写工作；陈守文同志编写第十一、十二、十四各章；李登河同志编写第五、六、七、八、九各章；作业题主要由李登河同志编撰并作过初步的演算。由于我们的水平有限，加上编写时间短促，书中一定有疏忽和错误之处，谨请读者批评指正。

编 著 者

1985年12月于厦门大学

修 订 序 言

本书出版以后，从1986年至今，特别是1986年10月国务院发布《关于鼓励外商投资的规定》以后，为了给外商投资创造良好的环境，各有关部门制定了对以前颁布的法规具有修订和补充性质的一系列法规，其内容涉及外商投资企业的创设与审批登记、财务管理、税务优惠、借款办法、外汇管理、劳动人事和工资管理、以及会计制度等各个方面。关于会计制度的修订和补充，突出地表现在1987年12月31日财政部发布的《中外合资经营企业外币业务会计处理的补充规定》上。这就要求对本书初版进行一次全面性的修订。

在修订过程中，我们对初版中的缺漏和差错作了增补和订正，对所举例题的简繁程度，也作了调整。其中，有不少是使用本书进行教学的同志们提出的，尤其是黄意让和叶慧同志，寄来对本书初版的详细勘误，对此我们深致谢意。

这次修订工作，第一至十四章由常勋同志担任，第十五至十七章由李百龄同志担任。修订版虽然尽量引用和表述了新的有关法规的内容和要求，也许仍有疏漏，时间则截至1988年上半年止，请本书读者继续对修订版提出宝贵的意见和批评，以求进一步改进。

编 著 者

1988年11月

目 录

第一篇 绪 论

- 第一章 利用外资的方式及中外合资经营企业的特征 (4)
- 第二章 《中外合资经营企业会计制度》概述 (43)

第二篇 会计核算

- 第三章 投入资本的核算 (78)
- 第四章 外汇收支及货币资金、往来款项的核算 (97)
- 第五章 存货的核算 (164)
- 第六章 长期投资及长期负债的核算 (216)
- 第七章 固定资产和无形资产的核算 (234)
- 第八章 成本和费用的核算 (269)
- 第九章 销售和利润的核算 (317)
- 第十章 合营企业的解散与清算 (355)

第三篇 会计报表

- 第十一章 资产负债表及其附表的结构和编制方法 (381)
- 第十二章 利润表及其附表的结构和编制方法 (411)

第十三章	财务状况变动表的结构和编制方法	(436)
第十四章	会计报表的分析	(451)
第四篇	财务管理	
第十五章	财务计划的组成和编制程序	(474)
第十六章	资金管理	(495)
第十七章	成本、销售管理与利润分配	(512)
作业题		(527)
附录		(575)

第一篇 绪 论

党的十一届三中全会（1978年）完成拨乱反正，在政治上开创了安定团结的新局面，并把全党工作的着重点开始转移到社会主义现代化建设上来，积极推进全面改革和对外开放的方针。关于对外开放，十一届三中全会的公报中就提出：要“在自力更生的基础上积极发展同世界各国平等互利的经济合作，努力采用世界先进技术和先进设备”，从而使我国在对外经济关系方面，突破了闭关自守的“左”倾思想的禁锢，进入了积极发展国际经济合作的新阶段。党的十二大（1982年）进一步把实行对外开放、按照平等互利的原则扩大对外经济技术交流，确定为我国经济工作中一条重要的战略方针；并且，把“尽可能地多利用一些可以利用的外国资金进行建设”，①作为实现上述战略方针的任务之一。1982年12月第五届全国人民代表大会第五次会议通过并公布施行的《中华人民共和国宪法》在第十八条中则明确规定：“中华人民共和国允许外国的企业和其他经济组织或者个人依照中华人民共和国法律的规定在中国投资，同中国的企业或者其他经济组织进行各种形式的经济合作。”

①《中国共产党第十二次全国代表大会文件汇编》，人民出版社，1982年版第26页。

在中国境内的外国企业和其他外国经济组织以及中外合资经营的企业，都必须遵守中华人民共和国的法律。它们的合法权利和利益受中华人民共和国法律的保护。”

从此，发展国际经济合作和利用外资就成为我国的一项国策而载入国家的根本大法，并且，赋予外商投资企业以应有的法律地位。在1985年9月举行的党的全国代表会议上通过的《中共中央关于制定国民经济和社会发展第七个五年计划的建议》中，又明确地指出：

“对外开放是我国的基本国策。‘七五’期间，我们要根据独立自主、平等互利的原则，进一步加强同世界各国包括发达国家和发展中国家的经济贸易往来和技术交流，同时积极扩展利用外资和引进先进技术的规模，以加速我国社会主义现代化进程。”^①

在1983年至1987年的五年中，随着经济体制改革的进程，我国不断扩大对外开放，在国际经济技术交流与合作方面取得了可喜的成绩，在沿海地区积极发展了外向型经济，已经初步形成了“经济特区—沿海开放城市—沿海经济开放区—内地”这样一个逐步推进的开放格局。对外贸易有了很大发展，1987年全国进出口总额达827亿美元，平均每年增长14.7%；五年间为改造现有企业而引进的先进技术和设备达1万多项，用汇近100亿美元；在利用外资方面成效显著，五年间全国通过各种方式使用国外贷款153.8亿美元，吸收外商投资87.8亿美元，中外合资经营、合作经营和外商独资企业和建设项目已达1万多个；对外承包工程、劳务合作和

^①《中共中央关于制定国民经济和社会发展第七个五年计划的建议》第40条（“对外经济贸易和技术交流”部分）。

国际旅游业也有了迅速的发展。^①

1987年10月举行的党的第十三次全国代表大会，第一次系统地阐明了社会主义初级阶段的理论，并明确地提出了以一个中心（以经济建设为中心）、两个基本点（坚持四项基本原则，坚持改革开放）为主要内容的党在社会主义初级阶段的基本路线。与全面改革的加快和深化相适应，进一步扩大对外开放的广度和深度，也成为当务之急，赵紫阳同志在十三大代表党的十二届中央委员会所作的报告中指出：

“我们已经在实行对外开放这个基本国策中取得了重大成就。今后，我们必须以更加勇敢的姿态进入世界经济舞台，正确选择进出口战略和利用外资战略，进一步扩展同世界各国包括发达国家和发展中国家的经济技术合作和贸易交流，为加快我国科技进步和提高经济效益创造更好的条件。”^②

在最近（1988年3月）举行的第七届全国人民代表大会第一次会议上，李鹏同志在《政府工作报告》中，同样地强调了“必须继续扩大对外开放，加快发展沿海地区外向型经济，积极参加国际交换和竞争，以沿海经济的繁荣带动整个国民经济的发展”的战略。

以上的简略引述，有助于我们领会党和政府在发展对外经济技术合作、实行对外开放和利用外资方面的战略思想和方针政策的演进过程。

^①参见李鹏在第七届全国人民代表大会第一次会议上的《政府工作报告》（1988年3月25日）。

^②赵紫阳：《沿着有中国特色的社会主义道路前进——在中国共产党第十三次全国代表大会上的报告》（1987年10月25日）。

第一章 利用外资的方式 及中外合资经营企业的特征

由于地理、资源等自然条件以及经济和科学文化发展的历史和现状等等原因，几乎没有一个国家能拥有本国经济建设所需的全部资源、财力和技术。当今世界各国在经济方面的相互合作、相互依赖和相互竞争日益增强，发达国家经济结构的调整和对外投资的扩大，为发展中国家振兴本国经济和进入国际市场提供了机遇，在这方面不乏成功的先例，但由于各国的经济发展战略和利用外资的方针政策不尽相同，在经济效益上也就出现了差别，有些国家甚至在不同程度上陷入了经济发展失控、外债负担过重的逆境。党和政府总结了我国和发展中国家在开展国际经济合作和利用外资方面的经验教训，确定了在坚持独立自主、平等互利的原则下积极利用外资的总方针，同时又充分注意到我国经济的承受和消化能力。一方面在吸收外资中采用多渠道、多方式的“多元化”战略，并重视控制外债的规模；另一方面则鼓励出口创汇，注意用好外汇，力求保持国际收支平衡。赵紫阳同志在党的十三大所作的报告中提到：“出口创汇能力的大小，在很大程度上决定着我国对外开放的程度和范围，影响着国内经济建设的规模和进程”，可以说是这种战略思想的反映。在利用外资方面，现行的政策是：既强调引进先进技术，又特

别欢迎能出口创汇或替代进口的生产性投资；既重视引导外资投向，又注意投资的综合效益。并且从实行优惠政策、改善基础设施、健全法令规章、提高行政效率等方面，努力为外国投资者创造良好的投资环境，

李鹏同志在第七届全国人民代表大会第一次会议上所作的《政府工作报告》中，对利用外资的方针政策，作了精辟的概括，引述如下：

“利用外资要广开渠道，根据偿还能力和国内资金与物资的配套能力，保持适当的规模和合理的结构，正确引导投资方向，提高使用外资的综合效益。重视吸引外商直接投资，大力发展中外合资企业、合作经营企业和外商独资企业。注意利用现有企业同外商进行合作，加快技术改造的步伐。进一步改善投资环境，加快基础设施建设，提高办事效率，保障外商投资企业的经营自主权，使外商能够按照国际通行方式在我国投资和经营。”

对于以上的概述，拟再从以下的几个方面作比较深入的说明。

一、利用外资的基本原则

我国是社会主义国家，同时又属于发展中的国家，这就决定了我国在利用外资中，必须遵循以下的基本原则：

（一）与整个国民经济的发展相协调

前已指出，我国是在独立自主和平等互利的基础上积极吸收和利用外资，来为经济建设服务的。利用外资的目的，是为了加速国民经济有计划按比例地协调发展，并增强经济

建设中的自力更生能力；而决不是依附于外国资本。在这方面，对外资的投向和利用外资的规模，都将以有利于整个国民经济的协调发展为前提，特别是对重大项目，必须从发展国民经济的战略高度作好长期规划，进行综合平衡。一般地说，当前吸收外资和引进先进技术方向，应该尽可能集中于勘探和开发地下资源（例如石油、煤炭、金属矿产等）；加强国民经济中的基础设施（例如动力、运输和海港建设及现代化通讯设施等）；开拓新兴工业（例如电子工业等）；改造原有企业；以及改变我国出口贸易的结构和扩大国际市场。积极扩大劳动密集型产品和劳动与技术密集型产品的加工出口，参加国际交换和竞争，则是发展沿海地区外向型经济的重点战略。

（二）讲求经济效益，避免盲目引进

利用外资引进先进技术，必须讲求宏观的和微观的综合经济效益，避免盲目引进。对于每一个引进项目，都要通过技术上和经济上的可行性研究，以确定其工艺技术上的先进和适用程度，国内资源、能源、产销运输、基本建设、设备配套等方面的条件，国际市场的前景以及投资收益、投资回收期及创汇能力等方面的效益。只顾微观经济效益而忽视宏观约束条件，微观的经济效益往往也会落空。对于那些不需要国家增拨原材料，不影响燃料、动力、交通运输、外贸出口配额等全国平衡的项目，凡能达到必要的投资效益，能增加出口创汇，能生产我国需要进口的物资，或对搞活国内经济有利的，可以放手引进。相反地，对于那些会影响物资、能源、交通运输、进出口贸易和外汇收支等平衡的项目，即使投资收益高、回收期短，也不宜草率引进。

（三）坚持平等互利，保证中外双方的正当权益

在吸收和利用外资时，必需同外国投资者或贷款机构洽谈与签订各种协议和合同。这些协议和合同必须体现平等互利的原则，确保双方的正当权益。在具体事项上，则应保持双方权利与义务的对等。协议和合同一经签订，就成为具有法律约束力的正式文件，必须切实履行，未经双方同意，不得随意更改或撤销。双方的权益，都受到我国法律的同样保护。因此，在洽谈与签订协议和合同的过程中，必须慎思熟虑，兼顾双方权益，并且要参照国际惯例和我国有关的法律规定，根据具体情况，进行充分的洽商，以保证协议和合同在今后的顺利执行。

（四）实行恰当的优惠政策

实行恰当的优惠政策是利用外资的必要条件。在当今的国际环境中，资本的流动总是以高额利润为吸引力的，我们只能要求在宏观上和长期内能带来实际利益而在微观上和短期内又不致吃亏或略有利益的前提下，让外商得到高于国际市场平均利润水平的收益，才能把外国资本引向我们需要的领域，不正视这个现实是不行的。目前，我国在减免税收、征收场地使用费、提供信贷资金、以及在价格政策和劳动工资水平等方面，都给予外国投资者一定的优惠。有区别和灵活地运用优惠政策，还能影响外资的投向。例如，我国对于勘探和开发海洋石油资源、海港建设、投资于利润较低的农业林业和在经济不发达地区开办的合营企业，对于技术先进企业 and 产品出口企业，都给予比一般条件更为优惠的待遇。

二、利用外资的方式

吸收和利用外资，标志着国际资本的流动，归纳起来，主要有国际信贷、证券投资（间接投资）和直接投资三种方式。

（一）国际信贷

国际信贷既包括政府间信贷，也包括由债务国或者是其国内的银行或企业向国际金融机构或国际金融市场借款等方式，分述如下：

1. 政府间信贷

贷出国常带有对外援助的性质，一般是由发达国家对发展中国家提供的双边政府贷款。利率较低（年利率2—3%），期限较长（二十至三十年），并附有宽限期。但这种贷款的数额是有限的，而且都限定用途（如用于支付从贷款国进口的设备或用于特定的开发项目等）。

2. 国际金融机构信贷

在国际金融机构中，国际货币基金组织和世界银行是成员国最多、业务量和影响最大的机构，我国在1981年已成为这两个组织的成员国。这两个组织都是以成员国入股的方式组成的企业性组织，以利息、手续费等收入抵偿业务支出，并赚取利润。

国际货币基金组织的主要业务，是在成员国发生对外支付困难时，以卖给外汇的方式提供为期三至五年的“普通贷款”。年利率为4—6%，贷款累积数的最高额一般不得超过该成员国基金份额的125%，借款时须向基金组织缴存等值