

汤建善 主编
卢亦武

中外

合营

企业

会计

南 人 民 出 版 社

中外合营企业会计

汤建善 卢亦武 主编

海南人民出版社

中 外 合 营 企 业 会 计

汤建善 卢亦武 主编

*

海南人民出版社出版发行

封面：广东清远印刷厂印刷

内文：暨南大学印刷厂印刷

开本：787×1092毫米1/32 印张：10.2 字数：21.9万

1989年6月第1版第1次印刷 印数：1—6000册

ISBN7-80541-542-0/F·19

定价：4.00元

前 言

在我国对外开放政策的指引下，利用外资项目越来越多，中外合营企业发展迅速，同国外的资金与技术交往更加密切。为进一步加快我国“四化”建设，利用国外的资金和技术，打开国际市场，举办中外合资经营企业，确实是一项非常重要的措施。

会计是经济管理的重要组成部分，我们在中外合资经营企业的会计实践中，积累了不少经验，国家颁布了一系列的法规和制度。为了更好地促进中外合营企业的发展，了解和尊重外方合营者的合法权益和会计惯例，我国会计人员急需逐步掌握中外合营企业会计这一新的学科知识，以便有效地通过会计核算促进利用外资和引进技术事业的发展。

本书根据中外合资经营企业会计制度的基本精神，既注意适度的理论阐述，又介绍具体的业务核算，内容全面，繁简适中，深入浅出、通俗易懂。可作为财经院校的会计和经济专业学生、各类经济管理干部培训班和函授学员学习用教材，也可作为经济管理干部自学读物。

本书第一、二、三、七、八、十、十一、十二、十三、十四、十五章由汤建善同志编写；第四章由王丹舟同志编写；第五、六章由卢亦武同志编写；第九章由汤湘希同志编写。全书由汤建善同志总纂和定稿。

由于我们水平有限，疏漏和错误之处在所难免，热忱欢迎广大读者批评指正。

编 者

一九八九年五月三十日于广州

目 录

第一章 概论	(1)
第一节 涉外企业及其特点.....	(1)
第二节 合资经营企业的作用.....	(8)
第三节 合营企业会计的主要内容和特点.....	(10)
第四节 中外合资经营企业会计科目表.....	(14)
第二章 投入资本的核算	(20)
第一节 中外合营企业的筹建.....	(20)
第二节 各种出资方式计价.....	(24)
第三节 合营企业出资资本的验证.....	(27)
第四节 合营企业投资的核算.....	(28)
第三章 外汇的核算	(33)
第一节 外汇和汇率.....	(33)
第二节 记帐汇率和帐面汇率.....	(36)
第三节 外汇汇率的标价方法.....	(42)
第四节 汇兑损益.....	(43)
第五节 外汇的核算.....	(46)
第四章 货币资金的核算	(59)
第一节 对货币资金核算的要求.....	(59)
第二节 货币资金的核算.....	(61)
第五章 应收票据和应付票据的核算	(72)
第一节 票据的性质和内容.....	(72)
第二节 票据的利息.....	(77)
第三节 应收票据的贴现.....	(79)
第四节 应收、应付票据的核算.....	(82)
第六章 长期投资和长期负债的核算	(85)

第一节	长期投资的核算.....	(85)
第二节	长期负债的核算.....	(88)
第七章	存货的核算.....	(93)
第一节	存货的范围.....	(93)
第二节	存货的计价原则.....	(94)
第三节	存货的盘存制度.....	(98)
第四节	存货的日常核算方法.....	(100)
第五节	存货的总分类核算.....	(105)
第八章	固定资产和在建工程的核算.....	(109)
第一节	合营企业固定资产的特点.....	(109)
第二节	固定资产的计价.....	(110)
第三节	固定资产的折旧.....	(112)
第四节	固定资产的核算.....	(120)
第五节	在建工程的核算.....	(128)
第九章	无形资产及其他资产的核算.....	(132)
第一节	无形资产的内容和特性.....	(132)
第二节	无形资产估价原理.....	(135)
第三节	专有技术及专利权的估价和核算.....	(141)
第四节	商标权及商号的估价和核算.....	(146)
第五节	土地使用权的估价和核算.....	(149)
第六节	开办费的核算.....	(151)
第十章	生产成本的核算.....	(154)
第一节	成本的概念.....	(154)
第二节	成本核算的任务和要求.....	(157)
第三节	成本开支范围和成本项目.....	(160)
第四节	直接材料的核算.....	(164)
第五节	直接工资的核算.....	(167)

第六节	制造费用的核算	(175)
第七节	在产品成本的核算	(181)
第八节	成本计算的方法	(188)
第十一章	成本控制	(222)
第一节	成本控制的意義	(222)
第二节	标准成本计算法的基本程序	(226)
第三节	标准成本的制订	(228)
第四节	成本核算	(233)
第十二章	销售和利润的核算	(249)
第一节	合营企业销售的核算	(249)
第二节	合营企业利润的核算	(253)
第三节	合营企业的所得税	(256)
第四节	合营企业利润分配的核算	(266)
第十三章	资本和基金的核算	(271)
第一节	资本的核算	(271)
第二节	基金的核算	(275)
第十四章	会计报表	(278)
第一节	会计报表及其种类	(278)
第二节	资产负债表	(281)
第三节	利润表	(289)
第四节	财务状况变动表	(295)
第十五章	解散和清算的核算	(307)
第一节	解散与清算的程序	(307)
第二节	清算委员会	(309)
第三节	资产和负债清算的办法	(310)
第四节	剩余财产的分配	(312)
第五节	合营企业清算的核算	(314)

第一章 概 论

《中华人民共和国宪法》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。”

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。”

《中共中央关于经济体制改革的决定》指出：“利用外资，吸引外商来我国举办合资经营企业、合作经营企业和独资企业，也是对我国社会主义经济必要的有益的补充。”

几年来，利用外资，引进先进科学技术，培养技术和管理人才，开拓国际市场，发展对外贸易，增加外汇收入等方面都取得成绩。实践证明是可行的。

第一节 涉外企业及其特点

在国际关系中，交流资金和技术，对于促进世界各国经济建设的发展，有着重要的作用。世界上不少经济发展较快的国家，都有这方面的经验。

由于国际间资金和技术交流的形式多样，可以统称为涉外企业。对于从事涉外经济工作者来说，必须首先了解涉外

企业的各种主要形式及其特点。

一、中外合资经营企业

中外合资经营企业，是经中国政府批准，在我国境内，按照平等互利的原则，外国合营者同中国的公司、企业或其他经济组织共同举办的合营企业。中外合资经营企业，是一种股权式的合营企业。中外合资经营企业，是我国引进外资的较好方式，多用于投资数额较多，技术性较强，合作时间较长的项目上，是一种有限责任公司。其特点是：

1、共同投资。

中外合资经营企业，是中外双方合营者，按照平等互利的原则，共同投资兴办的。投资者，可以是中外方各一个，或双方各几个；还可以是中方一个，外方几个，或外方一个，中方几个。

投资者投入的资本，可以是现金、实物，或工业产权、场地使用权等。中外合营各方投资的比例，应按中外合资经营企业法规定执行，还应由双方签订的协议确定。合营者的资本如果转让，必须经合营各方同意。

2、共同经营。

在经营管理上，中外合营双方共同经营，共同管理。合营各方共同组成董事会，实行总经理负责制，委派总经理，设置组织结构，由总经理执行董事会的各项决议，为实现共同的目标而使用共同的投资。

3、共负盈亏。

合营各方是按投资比例承担风险的。合营各方对企业的盈利或亏损，都是按出资比例分摊的，各方所负的责任，

都按认缴的出资额所限，在合营企业以外的，投资者的其他财产，不负连带责任。

合营企业实现的利润总额，扣除应缴纳的税，再扣除企业章程规定应提取的“三金”后的余额，为可供分配的利润，应根据董事会决定的分配方案，按投资各方的实际投入资本的比例进行分配。

4、独立自主。

合营企业是独立的中国法人，受中国法律管辖和保护，只要在中国法规范范围内，它有权根据企业的协议、合同、章程的规定，独立自主的进行经营管理，在人权、物权、财权和供应、生产、销售等方面，享有充分的自主权。合营企业以董事会为最高权力机构，决定合营企业的一切重大问题。

根据中外合资经营企业法规定，中国合营者的政府主管部门对合营企业负有指导、帮助和监督的责任。

5、税收优惠。

中外合资经营企业，根据《中外合资经营企业法实施条例》和有关税法的规定，在经营期间应向我国税务机关缴纳各项税收。而我国政府为了吸引更多的外国投资者积极来华投资办企业，创造出良好的投资环境，对合营企业还规定了一系列的税收优惠政策，实行减免税的优惠办法，还放宽了一定的免税范围。

6、期满清算。

中外合资经营企业的合同期限，是由合营各方协商决定。在合营期满，或经批准提前终止合同时，就应宣告解散，并成立清算委员会进行清算工作。

如果合营企业在合同期满，或提前终止合同后，由中方

继续经营的，除合同另有规定者外，一般可由合营企业的中方以一定的形式，全部买下外商的投资和权益。

二、中外合作经营企业

中外合作经营企业，称为契约式的合营企业，它是通过双方签订合同确定双方的权利与义务的。例如，双方的投资条件、经营管理、红利分配、承担风险等都由合同规定。它根据我国对外开放的政策，参照国际上利用外资的各种方式，具有方式灵活，手续简便，期限较短，各行业或大或小的企业都可以兴办的优点。其特点是：

1、契约式的合作经营。

中外合作经营企业，是在平等互利原则的基础上，依照共同签订的合作经营合同规定双方的投资条件、收益分配、风险责任、以及经营方式等，合作者双方可以设立具有独立的中国法人资格的合作企业，以该法人的全部财产为限对债务承担责任。在经营管理上，实行董事会领导下的总经理负责制，有的由中方负责经营管理，外方派出具有丰富经验的人员协助；或是初期由外方负责经营管理，逐渐转为由中方负责经营管理。

2、投资方式比较灵活。

合作经营的双方，也都是按现实计算投资的。在合作企业，一般由外方提供资金、设备和技术；中方提供场地、劳动力，或现有的自然资源，而这些都不作价入股。合作企业的双方都不规定投资比例，双方的投资条件，承担的责任、义务，应享的权益，都在双方商定的合同条款中具体规定。

3、投资回收方式灵活。

由于合作经营企业不是按投资比例分享利润的，各年度的投资偿还额，是由双方协商在合同中规定的。如经双方同意，允许外方合作者在合作期满前分期收回其投资，用提高外方合作者的收益分成比例，或是缩短固定资产折旧期以保证外方合作者有较充裕的收回其投资的资金来源。

4、收益分配方式灵活。

合作经营企业的利润分配比例，是由双方协议的合同具体规定，可以是利润分成，或产品分成，或承包，或用固定资产折旧的方式，由外方分期收回。为此可以看出，合作经营企业的资本是经常变动的。

5、合作各方分别纳税。

中外合作企业的各方，应分别按其所得收益分别纳税。合作企业的外方合作者是按《外国企业所得税法》的规定缴纳所得税的。而中方合作者应视企业性质，按有关国营企业或集体企业的规定缴纳所得税。

合作经营企业的其他税，如工商营业税，进出口货物征免税，应按有关税法规定执行，由合作企业办理。

6、解散与清算简便。

中外合作经营企业，在合作期满时，往往在双方协商的合同中已经订明资产和负债归属的，不需另行办理清算。合作期满时，则企业的一切财产即自动归中方所有，由中方继续经营管理。

三、“三来一补”企业

“三来一补”企业，是指来料加工、来件装配、来样生产和中小型补偿贸易的总称。它是利用国外的原材料、资

金、技术和设备，对发展我国商品生产，扩大进出口贸易，增进国内外经济交流和组织技术合作，都有重要作用。举办“三来一补”企业，易于管理，手续简便，方式多样，效益实惠，是较好的地方涉外企业的类型。其特点是：

1、来料加工。由外商提供原料及主要材料，或提供有关的机器设备、工具等，中方企业根据外商所要求的产品规格、式样、质量、商标和包装，负责加工生产。产品全部归外商所有，中方不参与商品流通，只是按协商规定的标准收取一定的工缴费。中外双方在协商工缴费标准时，既要考虑国内的收费计价标准，也要参照国际上的价格水平。

2、来件装配。由中外双方根据协商的条件，由外商提供装配产品的另部件和元器件，或提供设备、技术，中方企业负责装配成产成品后，向外商交货，并根据一定的计价标准，向外商收取一定的装配费用。对于外商提供装配所需设备或装配线的价款，可由中方逐年分期偿还，也可以用装配费用抵偿。

3、来样生产。由外商提供样品产品的款式、规格、花色、样板等，由中方企业根据外商的要求，用中方企业自己的原材料进行生产，生产完成的产品提供给外商使用或销售，中方企业按双方协商的合同规定的计价标准，计收价款。

4、补偿贸易。这是指地方中小型补偿贸易，它是由中外双方在信贷基础上进行的一种贸易方式。首先由外商向中方提供机器设备、生产技术、原材料或其他制成品等，中方不用支付现汇，待设备安装投产后，用该项设备生产的产品，或是由双方商定的其他产品，去清偿外商设备材料价

款。按国家规定，用外商提供的机器设备、生产技术等生产的产品直接偿还的，称为“产品返销”；用其他产品或劳务偿还的，称为“回购”或“互购”。国家规定，返销或回购的产品，一般必须是进口设备直接生产的产品。如用其他产品偿还，也必须是本企业或联合企业的产品，这些产品应按归属经过批准。

“三来一补”企业，实质上也是一种中外合作经营企业的性质。

四、外商独资经营企业

根据《外资企业法》规定，外商独资经营企业，是经我国政府批准在我国境内设立的全部资本由外国投资者投资的企业。只要这些企业符合中国法人条件规定的，可依法取得中国法人资格。由于外国投资者的心理状况、习惯、资金、技术和销售渠道等的不同，有的希望能独自在中国境内举办企业。外商独资企业的举办，对于我们引进先进技术，学习先进管理方法，开辟新的就业途径，促进产品出口，以及增加国家财政收入等方面，都有着重要意义。其特点是：

1、单独出资。投资方式完全由投资人决定，由投资人直接筹集资金，并对其投资直接承担全部风险；对其在中国境内投资获得的利润，以及其他合法权益，归投资者所得，受中国法律保护，可以汇往国外。

2、独立经营。外商独资企业，在业务上完全是独立经营，在投资、经营、分配等方面完全由投资者决定，在经批准的章程范围内投资者独立进行生产经营活动，不受干涉。

3、税收优惠。外商独资企业，根据《外资企业法》规

定：“外资企业依照国家有关税收的规定纳税并可以申请享受减税、免税的优惠待遇。”说明我国实行对外开放政策一视同仁的对涉外企业实行相同的优惠政策。

我国自从实行对外开放政策以来，把举办中外合资经营企业作为利用外资、引进技术的主要形式，也是国际经济关系中资金和技术交流的一种重要形式，它对于促进世界各国经济建设事业的发展起着一定的作用。实践证明，实行开放政策以来，兴办中外合资经营企业，对于利用外国的资金和技术，促进我国经济事业的发展，已经和正在起着积极的作用。下边只就中外合资经营企业及其会计核算的诸多内容作些阐述。

第二节 合资经营企业的作用

建国以来，我们经济建设的基础是很薄弱的，常常迁到资金不足，技术落后，管理水平太低。开放改革以来，结束了闭关自守的局面，继而探索适当的引进外资，引进先进的科学技术和管理方法，这对加速我国经济发展肯定是有利的。为此，制订了一系列的法规条例，从而为我国的经济建设取得国际经济合作，开创了一个新的局面。

通过兴办中外合资经营企业，对于我国的经济繁荣，技术进步，提高经营管理水平等方面都有着重要的作用。

（一）有利于适当筹集经济建设资金

经济建设资金紧张，这也是我国常迁到的困难。而一些比较发达的国家和地区，资本输出愈来愈成为经济发达国家

的必然趋势。如果我们利用这些过剩资金来发展我们的经济，既是可能的，也是有益的，它可以弥补我国建设资金不足，又不会增加国家的负担。外商投资大部分是工业产权、专有技术、先进设备、外汇资金。既可以减少中国企业自力引进先进技术和设备的资金需求，而外商投资又不同于国外贷款，国家不需要还本付息，不增加国家的对外债务。况且，按国家规定，中外合资经营企业的外汇收支要力求自行平衡。

以上说明，如果我国为了发展国际经济合作，或为了引进国外的先进科学技术和装备，也是需要相当的外汇资金。引进外商参加中外合资经营企业，自然可以增加一部分外汇资金，以便用于对外经济发展的需要。

（二）有利于引进先进的科学技术和装备

在我国，有些科学技术水平和装备技术水平，还是落后的，为了填补国内一些技术空白，或为了提高技术先进水平，有目的的为开发新科学领域，或为老企业的技术改造，或为某些产品的升级换代，或为扩大出口，沟通销售渠道，拓开国外市场等等，物色适用的技术与装备，为我所用是完全必要的。

中外合资经营企业的产品，如果由于引进了先进的科学技术之后，产品质量会提高，成本会下降，可以出口换汇，可以利用外商投资者的销售网点，为我国产品进入国际市场创造有利条件。其结果，不仅为中外合资经营企业创造了良好的经济效益，也促进了我国国民经济的发展。

(三) 有利于引进先进的管理经验和方法

企业管理，具有生产力性质，具有科学性。目前，发达的工业国家，其管理也是不断发展的，可以取其精华，为我所用。实践证明，为了提高企业的经济效益，除了利用先进的科学技术之外，实行西方国家的先进管理方法，借助于这些有益的科学管理，可以促进国内企业完善规章制度，提高管理效能。

通过引进先进的管理经验和方法，可以培养和提高我国的科技和管理人员的业务水平。一方面可以通过训练、到国外实习、管理办法研讨，或是中方人员在这些企业工作中，亲临其境的实际锻炼，不断提高中方管理人员的业务水平。

(四) 增加我国职工的就业机会

由于我国人口众多，劳动力价格低廉，适合于中外合资经营企业招工的一些要求，为我国劳动就业广开了门路。

在有些国家，为本国人民利益着想，还规定了合营企业应招收本国工人的百分比，用以扩大本国职工的就业机会。

第三节 合营企业会计的主要内容和特点

中外合资经营企业，从开始筹建成立时资本投入，到合营企业期满解散为止的整个合营期间，各主要经济业务活动所应进行的会计核算工作，有如下主要内容：

(一) 投入资本的核算；

(二) 货帮资金的核算；