

# 中外合资经营企业会计

常 勋 主 编

ACCOUNTING FOR JOINT  
VENTURES WITH CHINESE AND  
FOREIGN INVESTMENTS

厦门大学出版社

# 中外合资经营企业会计

主 编 常 勋

编著者 常 勋 李百龄  
陈守文 李登河

厦 门 大 学 出 版 社

一九八七年八月

# 中外合资经营企业会计

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毫米 1/32 印张16.8125 377千字

1986年2月第1版 1987年8月第2次印刷

印数：8,201—16,200

ISBN 7-5615-0020-8

C·1

书号：4407·001

定价：2.90 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。在第一编“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。

# 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私营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（渤海石油公司）、陆善利（渤海雷卡定位公司）、李

义(渤海地质服务公司)、吴鼎铭(厦门市财政局)、洪永裕(厦门华兴会计师事务所)、王寿对(厦门市工业品贸易中心)、林德良(厦门市税务局)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(厦门市经贸委)、叶渊辉(厦门市电子工业局)、王寿对、洪永裕、林少年(中外合营厦门经济特区东方设计装修工程有限公司)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,并编写第一篇和第二、三篇的部分章节;李百龄同志担任第四篇和第二篇部分章节的编写工作;陈守文同志和李登河同志分别担任第三篇和第二篇的主要编写工作;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

# 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…………… ( 34 )

## 第二篇 会计核算

- 第三章 投入资本的核算…………… ( 64 )
- 第四章 外汇收支及货币资金、往来款项的核算…………… ( 78 )
- 第五章 存货的核算…………… ( 130 )
- 第六章 长期投资及长期负债的核算…………… ( 181 )
- 第七章 固定资产和无形资产的核算…………… ( 198 )
- 第八章 成本和费用的核算…………… ( 233 )
- 第九章 销售和利润的核算…………… ( 279 )
- 第十章 合营企业的解散与清算…………… ( 319 )

## 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…………… ( 343 )
- 第十二章 利润表及其附表的结构和编制方法…………… ( 368 )
- 第十三章 财务状况变动表的结构和编制方法…………… ( 393 )

|      |                   |         |
|------|-------------------|---------|
| 第十四章 | 会计报表的分析·····      | ( 407 ) |
| 第四篇  | 财务管理              |         |
| 第十五章 | 财务计划的组成和编制程序····· | ( 429 ) |
| 第十六章 | 资金管理·····         | ( 450 ) |
| 第十七章 | 成本、销售管理与利润分配····· | ( 465 ) |
| 作业题  | ·····             | ( 480 ) |
| 附录   | ·····             | ( 527 ) |

# 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。十一届三中全会的公报中提出了“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”的方针，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，开创了积极引进国外先进技术设备、发展国际经济合作的新局面。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”，<sup>①</sup>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》在第十八条中又明确规定：

“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

---

<sup>①</sup>《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。

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。这些年来，我国的对外经济工作取得了可喜的成绩，无论在进出口贸易方面，在从外国政府和国际金融组织获得建设贷款方面，在通过“三来一补”（即来料加工、来样加工、来件装配和补偿贸易）、合作经营、合资经营等方式吸收外商直接投资方面，都有大幅度的增长；沿海开放城市、开放地带和四个经济特区的建设和开发，也有很大的进展。在最近（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规划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，争取到一九九〇年进出口贸易总额比一九八五年增长百分之四十到五十，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的进程。<sup>①</sup>

在这样的形势发展要求下，理解和掌握“如何利用外资”这一新课题，已成为当务之急。

要理解和掌握“如何利用外资”这一高度综合性的新课题，既要学习和领会党在发展对外经济关系、实行对外开放和利用外资方面的一系列方针政策以及国家在这方面颁布的法律、法令和规章；又要洞悉世界经济、贸易和国际金融的动向，了解有关的国际经济法规和商业惯例，具备利用外资

---

<sup>①</sup>《中共中央关于制定国民经济和社会发展规划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）。

的业务技术。这就涉及多种学科的专门知识，而这些知识，对从事这方面工作的同志来说，可能是有待于全面掌握的。本书不过是在利用外资的一个重要领域、即合 资 经 营 方 式中，对其经营管理的一个重要方面、即合资经营企业会计的一本专门著作。但为了拓广读者的视野，我们认为有必要在“绪论”篇中，先简略地介绍利用外资的方式；而后说明中外合资经营企业的特征；最后，才转入对合资经营企业会计的概括论述。

# 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，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。本世纪五十年代以来，各国竞相引进先进技术和设备，吸收外国资金，来加速本国经济的比较协调的发展。发达国家之间的相互借贷和证券投资，国际金融机构的信贷，以及跨国公司的直接投资等等，日益增长。许多发展中国家也借此振兴和发展了本国的经济，但由于各国的政治经济体制和利用外资的方针政策不同，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以及发展中国家在开展国际经济合作、利用外资方面的经验和教训，确定了进一步对外开放，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；但又充分注意到我国经济的承受能力。《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》中指出：“实行对外开放，更多地利用外资和引进技术，关键是增加出口，创造更多的外汇”。并且把它强调为必须“解决好”的“关系我国现代化全局的问题”。按我们的体会，我国现阶段采取的涉外经济的基本方针是：一方面重视控制外债的规模，在吸引外资中采用多渠道、多方式的“多元化”战略；另一方面则采取扩大出口，

提高创汇能力，用好外汇，力求保持国际收支平衡的战略。在利用外资方面，既强调引导和掌握外资的投向，把吸收外资与搞活国内经济相结合；又实行适当的优惠政策，为外国投资者创造良好的投资环境。几年来，我国及时颁布和充实了与利用外资有关的法律、法令和规章，使外国投资者“有法可依”，同时也加强了对外资的管理和监督。

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）把利用外资纳入国民经济计划

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，来为四化建设服务的。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，更不容许外国资本控制和掌握我国的经济命脉。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，尽可能地纳入国民经济计划。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我国丰富的资源（例如石油、煤炭、水力等动力资源），加强我国国民经济中的必要环节（例如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），改造原有的民族工业，以及改变我国出口贸易的结构和扩大国际市场。并且把重点放在我国国内资金和技术

力量不足的重大项目上。

## （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。对我方来说，主要是对经济技术的发展和生产经营有利；对外商来说，主要是使他们有利可图，但不容许重利盘剥。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，既不上当受骗，又要遵从国际惯例和我国的有关法律规定，根据具体情况，进行有理、有利、有节

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条件下，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，我国在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，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，在国际惯例中有多种方式，归纳起来，可区分为间接投资和直接投资两大类。

### （一）间接投资

间接投资即对外举债。既包括政府间信贷以及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国际信贷方式，也包括外国投资者通过购买国际债券的形式向发行债券的政府或企业投资。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的本国货币，并付给0.5%的手续费，还款时须以黄金或可兑换的外汇买回本国货币。此外，国际货币基金组织还设有一些专项贷款。

世界银行即国际复兴开发银行，其主要业务是向成员国提供中长期贷款，资助其兴办特定的基础工程项目。对非项目性贷款，除供给进口物资和设备所需的外汇外，还用于帮助成员国在遭受自然灾害时继续维持其经济发展的需要。贷款期限一般为七年，最长可达三十年；贷款利率略低于金融市场的利率水平，并随之作定期的调整；对已订立借款合同但尚未支用的部分，则须按年征收0.75%的手续费；贷款必须专款专用，并接受世界银行的监督。

## 3. 出口信贷

西方国家为支持和扩大本国出口，加强其国际竞争能力，往往以对本国银行给予利息补贴并对信贷提供国家担保的方法，鼓励本国进出口银行或私人商业银行向本国出

口商或对方进口商（或银行）提供贷款，用以解决买方支付的需要。其贷款利率一般都低于市场利率（因为出口国政府给了补贴），贷款期限也较长（一般为五至七年），但必须用以购买贷款国的出口商品，如果它的出口商品为我所需，取得出口信贷将是可取的利用外资方式。

#### 4. 银行间信贷

即一国银行向外国银行取得贷款。如果所需的贷款数额巨大，期限较长，常由几家银行联合组成银行团提供。借款国银行可能是为了筹建某一建设项目，也可能是为了一般用途。由于其利率是按市场利率计算，当然会高于出口贷款的优惠利率。

我国通过中国银行和中国国际信托投资公司等机构吸收的外汇存款和运用各种方式筹集的外汇资金，也是银行间信贷的一种资金来源。

#### 5. 国际债券投资

企业吸收间接投资的主要方式是发行国际债券，它是为筹集中、长期资金而在外国资本市场上发行的。在债券市场上，五至七年期的称为中期债券，七年期以上的称为长期债券。债券的利率，将根据国际金融市场的利率情况、债券发行总额、期限、债券计值币别、以及借款人的信誉等因素决定，一般采用固定利率，也可以采用浮动利率。固定利率是指债券的票面利率在债券有效期内是不变的。浮动利率则是指：自债券发行日起，每隔三个月或六个月，按某一国际金融市场利率（通常以伦敦市场银行同业折放率为基础）对票面利率再加上一个差价，来计算利息。

债券的发行有两种形式，一是私募发行，另一种是公募发行。所谓私募发行，是指债券将由一些国际性大银行或大