



何建国 孙芳城 黎明 邓腾江 章新蓉 编著

中外合资经营企业会计

科学技术文献出版社



1135886

1-2/5.2
95-82

中外合资经营 企业会计

何建国 孙芳城 黎 明
邓腾江 章新蓉

编著

科学技术文献出版社

1135885

(京)新登字130号

封面设计 陈正杰

责任编辑 林云梯

衣

中外合资经营企业会计

何建国 孙芳城 黎 明

编著

邓腾江

章新蓉

科学技术文献出版社出版

(北京复兴路15号 邮政编码100038)

中国科学技术情报研究所重庆分所印刷厂印刷

新华书店重庆发行所发行 各地新华书店经售

*

787×1092毫米 32开本 14.125印张 301千字

1993年6月第1版 1993年6月第1次印刷

印数:1—3000册

ISBN 7-5023-1934-4/F·208

定 价: 9.20元

前 言

今天,改革开放的浪潮正席卷着中国大地的每一个角落。

中外合资经营企业,作为引进外资的一种有效方式,在改革开放的浪潮中应运而生,并且如雨后春笋般遍布中国各地。任何新事物的出现总是伴随着各种新问题的产生。就会计业务而言,一方面,中外合资经营企业要满足外方的需要,必须更多地考虑国际会计惯例;另一方面,由于中外合资经营企业位于中国境内,又有中方投资,因而它除了受中国法律、法规的约束之外,还必须满足中方对会计信息的要求。很显然,照搬西方财务会计难免有些生硬,而沿袭我国内资企业会计也不现实。这就促成了一门新兴学科——“中外合资经营企业会计”的必然产生。尽管我国会计学者对该学科的理论与方法已有一些著述,但随着中外合资经营企业会计实践的迅速发展和人们认识的日渐深入,该学科的理论与方法也应该不断地充实和完善,以便促使该学科逐步走向成熟。为此,我们编写了此书,希望能为该学科的成熟和发展起到一点推波助澜的作用。

本书是以财政部1992年6月24日颁布的《外商投资企业会计制度》及有关的法律、法规为依据,针对中外合资经营企业会计实务的需要来编写的。在体系结构上,按照“资产=资本+负债”这一会计恒等式来安排章节顺序;在编写方法上,尽可能通过与我国内资企业会计进行比较来加深读者

对中外合资经营企业会计的理解和认识；在内容取舍上，以务实为宗旨，兼顾理论上的探讨，力图使读者通过本书的学习能够掌握中外合资经营企业各个方面会计业务的处理方法。

本书由重庆工业管理学院何建国（第一、四、十二章）、孙芳城（第二、六、十四章及附录）、黎明（第三、五、十五章）、邓腾江（第七、八、十章）以及重庆商学院章新蓉（第九、十一、十三章）共同编写。在编写过程中，得到了我国著名会计学家、中国会计学会常务理事、西南财经大学毛伯林教授和我国著名会计学家、西南财经大学雷瑀芝教授的悉心指教，我们还参考了不少专家学者的有关著作，在此，一并致以诚挚的谢意！

本书主要是为会计实务工作者和大中专院校会计专业学生编写的，也可作为有关人员业务培训教材以及职大、夜大、函大、业大、自学考试学员的参考资料。

编著者

一九九二年十月·重庆

目 录

第一章 绪论	(1)
第一节 利用外资的方式.....	(1)
第二节 中外合资经营企业的性质与特征.....	(5)
第三节 中外合资经营企业会计核算的特点与 原则.....	(7)
第四节 中外合资经营企业的会计科目与会计 报表.....	(9)
复习思考题.....	(14)
 第二章 国际结算与外币收支的核算	(15)
第一节 国际结算方式.....	(15)
第二节 外汇与汇率.....	(25)
第三节 汇兑损益的核算.....	(31)
第四节 调剂外汇与外汇额度的核算.....	(53)
复习思考题.....	(57)
习题	(58)
 第三章 投入资本核算	(60)
第一节 投入资本的方式.....	(60)
第二节 投入资本的验证.....	(66)
第三节 投入资本的核算.....	(68)

第四节	资本变更的核算·····	(73)
第五节	合营企业与内资企业投入资本核算比较·····	(76)
复习思考题	·····	(78)
习题	·····	(78)
第四章	长期负债与流动负债的核算·····	(80)
第一节	长期负债的核算·····	(80)
第二节	流动负债的核算·····	(89)
第三节	合资企业与内资企业负债核算比较·····	(95)
复习思考题	·····	(98)
习题	·····	(98)
第五章	货币资产与债权资产核算·····	(100)
第一节	货币资产的核算·····	(100)
第二节	债权资产的核算·····	(106)
第三节	合营企业与内资企业货币及债权资产核算比较·····	(116)
复习思考题	·····	(118)
习题	·····	(118)
第六章	存货核算·····	(120)
第一节	存货分类与计价·····	(120)
第二节	材料的核算·····	(123)
第三节	自制半成品及产成品的核算·····	(148)
第四节	存货清查·····	(152)
第五节	存货市价变动的核算·····	(156)

第六节 合营企业与内资企业存货核算比较···	(157)》
复习思考题·····	(161)》
习题·····	(161)》
第七章 固定资产与在建工程核算·····	(165)》
第一节 固定资产的分类与计价·····	(165)》
第二节 固定资产增减的核算·····	(168)》
第三节 固定资产折旧与修理的核算·····	(173)》
第四节 固定资产清理与清查的核算·····	(178)》
第五节 固定资产租赁的核算·····	(180)》
第六节 在建工程的核算·····	(185)》
第七节 合营企业与内资企业固定资产核算比 较·····	(189)》
复习思考题·····	(191)》
习题·····	(191)》
第八章 无形资产和其他资产核算·····	(193)》
第一节 无形资产的分类与计价·····	(193)》
第二节 无形资产的核算·····	(196)》
第三节 其他资产的核算·····	(199)》
第四节 合营企业与内资企业无形资产核算比 较·····	(203)》
复习思考题·····	(204)》
习题·····	(205)》
第九章 长期投资与短期投资核算·····	(206)》
第一节 长期投资的核算·····	(206)》

第二节 短期投资的核算.....	(215)
第三节 合营企业与内资企业投资核算比较...	(218)
复习思考题.....	(220)
习题.....	(220)

第十章 生产成本核算.....(221)

第一节 生产成本的核算内容与要求.....	(221)
第二节 生产成本的核算程序.....	(228)
第三节 生产成本的计算方法.....	(232)
第四节 合营企业与内资企业成本核算比较...	(250)
复习思考题.....	(252)
习题.....	(252)

第十一章 销售和利润的核算.....(256)

第一节 销售的核算.....	(256)
第二节 利润的计算和结转.....	(269)
第三节 利润分配的核算.....	(273)
第四节 合营企业与内资企业销售及利润核算 比较.....	(286)
复习思考题.....	(289)
习题.....	(289)

第十二章 会计报表的编制与分析.....(292)

第一节 资产负债表及其附表的编制.....	(292)
第二节 利润表及其附表的编制.....	(309)
第三节 财务状况变动表的编制.....	(324)
第四节 合并会计报表的编制.....	(331)

第五节	会计报表的分析·····	(338)
第六节	合营企业与内资企业会计报表比较···	(345)
复习思考题	·····	(347)
习题	·····	(348)
第十三章	合营企业的解散与清算·····	(354)
第一节	解散与清算的种类及程序·····	(354)
第二节	解散与清算的核算·····	(357)
第三节	合营企业与内资企业破产核算比较···	(367)
复习思考题	·····	(369)
习题	·····	(370)
第十四章	合营企业中方会计核算·····	(372)
第一节	中方会计核算的内容与要求·····	(372)
第二节	中方主要经济业务的核算·····	(373)
复习思考题	·····	(383)
习题	·····	(383)
第十五章	合营企业财务管理·····	(385)
第一节	财务管理概论·····	(385)
第二节	财务计划的编制·····	(392)
第三节	资金管理·····	(398)
第四节	成本费用管理·····	(410)
第五节	销售收入、税金和利润管理·····	(414)
复习思考题	·····	(421)

附录 I	英汉对照中外合资经营企业财务会计主要名词 表	(422)
附录 I	英汉对照中外合资经营企业会计科目	(435)
附录 II	英汉对照中外合资经营企业会计报表	(440)

第一章 绪 论

当今世界的经济，由于各个国家和地区利用各自的资源、技术、劳动力等优势，使国际间的资金输出与输入迅速发展，形成了互补性的国际经济大循环，从而导致了国际资金大循环。随着我国改革、开放的逐步深入，外商在我国直接投资而创立的“三资”企业，特别是中外合资经营企业得到了迅速发展。就目前的情况看，举办中外合资经营企业是我国利用外资、引进先进技术、学习国外先进管理经验的重要方式。作为对中外合资经营企业生产经营活动进行反映和控制的会计核算及管理工作，一方面要遵循我国的法律、法规及制度的规定，另一方面又要考虑到国际惯例及国际准则。这就决定了不可能单纯运用我国现有的会计核算体系或西方财务会计的核算体系，去从事中外合资经营企业的会计核算工作。所以，必须按照中外合资经营企业的性质及特点，运用会计的基本理论及方法去指导和进行中外合资经营企业的会计核算及管理工作。这样，会计学科体系中一门新的学科——“中外合资经营企业会计”就应运而生。

第一节 利用外资的方式

我国的改革开放政策确立了吸收外国资金、引进外国先

进技术发展我国经济的战略方针。自改革开放以来，我国利用自己的自然资源及劳动力优势吸引了大量的外国投资者及港、澳、台企业家来华投资，在一定程度上弥补了我国经济建设资金短缺、技术落后的状况，有力地促进了我国经济的发展。从目前的情况看，我国利用外资主要有间接利用外资和直接利用外资两种方式。

一、间接利用外资

间接利用外资方式：国外投资者不直接参与资金的具体运用，以利息的形式获取收益。

1. 政府间信贷：一般是发达国家对不发达国家提供的具有经济援助性质的双边政府贷款。这种贷款一般利率较低（年利率2%—3%），期限较长（20—30年），并附有宽限期。但这种贷款数额有限，且只能按规定用途使用。

2. 国际金融机构贷款：国际上有许多不同类型的金融机构。但成员国最多、影响最大的是世界银行和国际货币基金组织。这两个组织都是成员国以入股方式组成的企业性组织。这两个组织通过利息、手续费等收入扣除其业务支出后获取收益。

世界银行是由国际复兴开发银行、国际开发协会和国际金融公司三个机构组成。国际复兴开发银行成立于1945年，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，帮助成员国在遭受自然灾害时继续维持其经济发展。贷款期限一般为7年，最长可达30年。利率略低于同期国际金融市场的利率，并随着国际金融市场利率的变化相应地定期调整。对已订立借款协议但尚未支用的部分，按年征收0.75%的手续费。贷款必须专款专用，并接受国际

复兴开发银行的监督。

国际货币基金组织成立于1945年，其主要业务是在成员国外汇收支不平衡、发生外汇支付困难时，以卖给的方式提供3—5年的“普通贷款”，年利率4%~6%。借款时，应向该组织交付等值的本国货币，并付给0.5%的手续费，还款时用黄金或可兑换的外汇买回本国货币。贷款累计总额不得超过其基金份额的125%。

3. 出口信贷：西方国家为鼓励扩大出口，增强其国际竞争能力，以政府对本国银行给予利息补贴并对信贷提供国提供担保的方法，鼓励本国银行向本国出口商或进口国的进口商（或银行）提供贷款以解决买方支付需要。贷款利率低于市场利率，贷款期限一般为5—7年。但贷款必须用于进口贷款国的出口商品。

4. 银行间信贷：这是一个国家的银行向另一个国家的银行取得的贷款。这种贷款期限不定，利息按市场利率计算。我国主要通过中国银行和中国国际信托投资公司等机构组织承办有关业务。

5. 国际间债券投资：国际债券是筹款国或企业国际金融市场上发行的、按一定利率在规定的日期支付利息和偿付本金的债务凭证。一般有中、长期两种债券。5—7年为中期，7年以上为长期。以这种方式筹集的资金，能在校长时期内自由支配使用，不受限制。但发行时需支付较高的发行费用。

二、直接利用外资

直接利用外资是指国外投资者直接参与资金的具体运用，以经营利润的形式获取收益。

1. “三来一补”业务：所谓“三来一补”业务是指来料加工、来样生产、来件装配和补偿贸易业务。

①来料加工：由外商提供原材料或部分设备，委托我国国内工厂加工为成品，产品由外商自销，国内企业则收取加工费。

②来样生产：由外商提供样品或图纸，由我国国内的工厂按要求生产，产品由外商包销，国内企业收取原材料费与加工费等，或按出口货价结算。

③来件装配：由外商提供零配件，有的也提供设备和技术，我国国内企业按要求装配成产成品，产品一般由外商自销，国内企业则收取装配费。

④补偿贸易：在信贷的基础上，由外商提供设备、技术或专有技术及专利权和培训人员等，企业投产后，用生产的产品或其他商定的方式偿还设备等的价款。

2. 创办合资经营企业：合资经营企业是股权式的合营企业（简称合营企业）。它是由两个或两个以上的当事人联合投资、共同经营、共负盈亏的企业组织。

1979年7月，我国颁布了《中华人民共和国合资经营企业法》。按照规定，中外合资经营企业是中国的法人，受中国法律的管辖和保护，其组织形式是有限责任公司，由合营各方组织的董事会是企业的最高权力机构。

3. 创办合作经营企业：合作经营企业是契约式的合营企业（简称合作企业）。它是由合作各方对投资、经营、收益分配、风险承担等问题，事先在合同或协议中加以规定而建立的企业组织。目前，我国的合作企业有两种：一是具有法人资格的合作企业；二是不具有法人资格的合作企业。合作企业的利润采用的是“先分后税”的办法。我国在1988年4

月颁布了《中华人民共和国合作经营企业法》。

4. 外商独资开办企业：外商独资企业是由外商投资，自行开办，自己经营的企业，简称外资企业。外资企业可以取得法人资格，国家可以限制或禁止开办外资企业的行业或地区。1986年4月我国颁布了《中华人民共和国外资企业法》。

我国利用外资除上述的一些基本方式外，还有其他方式，如国际租赁业务、国际信托业务等。

第二节 中外合资经营企业的 性质与特征

一、中外合资经营企业的创立

我国创办合资企业，主要目的是为利用外资、国外先进技术及先进管理经验，促进我国经济的发展。总之，应在有利于“社会主义现代化建设”这一总体原则下开办合资企业。

(一) 允许创立合资企业的主要行业

1. 能源开发，建筑材料工业，化学工业，冶金工业。
2. 机械制造工业，仪器仪表工业，海上石油开采设备制造业。
3. 电子工业，计算机工业，通讯设备制造业。
4. 轻工业，纺织品工业，食品工业，医药和医疗器械工业，包装业。
5. 农业，牧业，养殖业。
6. 旅游和服务业。

(二) 创立合营企业的基本要求

1. 采用先进的技术设备和科学的管理方法，能增加产品品种，提高产品质量和产量，节约能源和材料。

2. 有利于企业技术改造，投资少，见效快，收益大。

3. 能扩大产品出口，增加外汇收入。

4. 能培训技术人员和管理人员。

(三)合营企业创立的基本程序

1. 中方制定利用外资计划，选择外商，签署项目意向书。

2. 根据合营各方签定的“意向书”，中方提出项目建议书及初步可行性研究报告，逐级上报主管部门，经批准后，正式立项。

3. 根据批准的“项目建议书”进行可行性研究。通过对投资额、投资收益、投资回收期、原材料供应、交通运输、外汇收支平衡等问题的分析研究，写出可行性研究报告。

4. 根据批准的“可行性报告”，合营各方正式签订合同、订立章程。即正式创立合营企业。

二、中外合资经营企业的性质

中外合资经营企业是外国公司、企业集团、其他经济组织或个人，在我国境内同我国的公司、企业、集团等经济组织共同举办的合营企业。中外合资经营企业的创立必须经过我国政府的审批。其经济活动也必须遵循我国的法律、法规。接受有关主管部门的帮助与监督。因此，关于中外合资经营企业的性质可以从两个方面理解。

1. 中外合资经营企业的经济性质：中外合资经营企业是社会主义所有制形式下的企业与资本主义所有制形式下的企业组成的、有法人资格的经济实体。必须接受我国政府的