

中外合资 经营企业会计

张凯 韩辉 编著

海 洋 出 版 社

中外合资 经营企业会计

——

——

中外合资经营企业会计

张凯 韩辉 编著

海洋出版社

(京)新登字087号

内 容 简 介

本书主要内容有：中外合资经营企业的概念及特点、会计核算的基本原则，会计要素的基本内容，还有投入资本、速动资产、存货、投资和负债、长期资产、工资、生产成本、销售和利润，解散和清算的会计核算和各种会计报表等。

中外合资经营企业会计

张凯 韩 辉 编著

*

海洋出版社出版（北京市复兴门外大街1号）

新华书店总店北京发行所发行 辽宁康平印刷厂印刷

开本787×1092 1/32 印张10.75 字数227千字

1993年5月第1版 1993年5月第1次印刷

印数1—5000

*

ISBN7-5027-2976-3 / F·236

定价：7.90元

前 言

近几年来，由于我国坚定地实行对外开放，对内搞活的政策，积极吸收外资，大力发展对外经济技术的交流与合作，中外合资经营企业日益增多。特别是党的“十四大”的召开，更使中外合资企业得到蓬勃发展。

为了适应经济发展的新形势，满足中外合资经营企业管理的需要，我们编写了这本适应大中专院校教学和涉外经济管理干部及企业财会人员业务培训的简明教材。本书在深入调查研究的基础上，以财政部1992年5月25日最新颁布，并于同年7月1日起开始实施的《外商投资企业会计制度》和《外商投资工业企业会计科目和会计报表》为依据，并参照《中外合资经营企业所得税法》编写的，主要阐述了中外合资企业会计的基本理论、基本知识和基本技能，力求会计理论与会计实践相结合，具有一定的时代感。

全书共分四大部分内容，即财务会计的基础理论、资产的核算、负债的核算和业主权益的核算。该书具有内容简炼、实用性强、通俗易懂的特点。为了便于学员理解和操作，本书还在各章后面配备了思考题和作业题。

本书在编写中，曾参考了上海财经大学娄尔行教授、厦门大学常勋教授、东北财经大学邓延芳教授等前辈的编著和译著等资料，在调研中，曾得到企业会计实践工作者的大力帮助，谨此深表诚挚的谢意。

中外合资经营企业会计尚属年青学科，有些新问题有待

进一步认识和实践，加之我们的理论和实践水平有限，书中难免有缺点和错误，望读者不吝批评和指教。

编 者

1993年3月

目 录

第一章 总论

- 第一节 中外合资经营企业的概念····· (1)
- 第二节 中外合资经营企业在国民经济建设中的作用····· (3)
- 第三节 中外合资经营企业会计的基本要素·· (6)
- 第四节 中外合资经营企业会计核算原则···· (12)

第二章 投入资本的核算

- 第一节 投入资本的核算内容····· (18)
- 第二节 投入资本的核算····· (20)

第三章 速动资产的核算

- 第一节 货币资金的核算····· (26)
- 第二节 结算资金的核算····· (62)

第四章 存货的核算

- 第一节 存货的内容····· (77)
- 第二节 存货的计价····· (78)
- 第三节 存货的核算····· (82)
- 第四节 存货的清查····· (104)
- 第五节 存货币价变动····· (105)

第五章 投资和负债的核算

- 第一节 投资的核算····· (107)
- 第二节 负债的核算····· (118)

第六章 长期资产的核算

第一节 固定资产的核算..... (135)

第二节 无形资产的核算..... (163)

第三节 其他资产的核算..... (166)

第七章 工资的核算

第一节 合营企业的工资特点..... (170)

第二节 合营企业工资的核算..... (171)

第八章 生产成本的核算

第一节 生产成本核算的意义和要求..... (178)

第二节 生产成本的核算..... (183)

第三节 标准成本法..... (189)

第九章 销售和利润的核算

第一节 销售的核算..... (199)

第二节 利润的核算..... (206)

第三节 利润分配的核算..... (214)

第十章 会计报表

第一节 会计报表的意义和种类..... (226)

第二节 资产负债表及附表..... (229)

第三节 利润表及附表..... (257)

第四节 财务状况变动表..... (278)

第十一章 合营企业解散与清算的核算

第一节 合营企业解散与清算的内容和程序... (289)

第二节 合营企业解散与清算的会计核算..... (292)

练习题..... (304)

附 录..... (330)

第一章 总 论

第一节 中外合资经营企业的概念

十一届三中全会以来，党和政府总结了国内外开展对外经济合作的经验、教训，从我国的国情出发，根据“自力更生为主、争取外援为辅”的方针，制定了对外开放的政策。这是我国一项长期政策，也是社会发展的必然趋势。

时至今日，没有一个国家能够拥有发展本国经济所需要的全部资源和资金，也不可能完全掌握世界上所有的先进技术。因此，只有通过开展对外经济交往、经济合作和技术交流，才能取得最佳的经济效益。我国资源丰富，但还是一个资金较缺乏、科技水平较低、企业管理水平较低的国家。面临当今世界新技术革命的挑战，要使我国经济向现代化发展，必须实行对外经济开放的政策。只有实行对外经济开放的政策，才能吸收外国投资以弥补我国资金之不足，引进外国的先进技术以提高我国的科学技术水平，吸收外国先进技术和科学管理方法以提高我国企业的管理素质。这对加速我国实现四个现代化的进程是有利的。

我国利用外国资金的方式很多，主要包括借用国外资金（又称间接投资）：包括外国政府贷款，国际金融组织贷款、外国银行提供的出口信贷、吸收国外存款、对外发行债券和开展租赁业务等；外商直接投资（又称直接投资）：包

括合资经营、合作经营、合作开发、补偿贸易、加工装配等。

举办中外合资经营企业是利用国外资金，引进先进技术、促进我国经济发展，提高国内科学技术和经营管理水平的一种有效方式。

中外合资经营企业是指依照《中华人民共和国中外合资经营企业法》，经中国政府批准，由外国的公司、企业和其他经济组织或个人，按照平等互利的原则，同中国的公司、企业和其他经济组织或个人在中华人民共和国境内共同举办的经济组织。合资企业一词是英文Joint Venture的译意。Joint是共同或联合之意，Venture是冒险、冒险事业之意，Joint Venture 为对共同经营的某项事业，共同承担其风险的意思。中外合资企业是一种股权式的有限责任公司。中方合营者和外方合营者是以各自参加的投资比例来表示其各自股权的多少，并按其投资比例来分享利润、承担风险。所谓有限责任是指中方和外方合营者对公司的债务所负责任是以其投资额为限。合资经营企业的性质是由合营者的不同经济成份所决定。一般来说，中外合资经营企业是由我国的社会主义公有制企业与国外的资本主义企业所组成，它既有社会主义的经济成份，又有资本主义的经济成份，但是以社会主义经济成份为主体。它具有社会主义的国家资本主义性质，是我国多种经济成份的一种特殊形式。

举办中外合资经营企业具有以下特点：

第一，根据合营者签订的协议和章程，建立企业的决策和管理机构，共同管理企业；

第二，合资企业要有一个共同的正确的经营目的，体现

出平等互利的原则，

第三，中外合资经营企业至少由一个（或一个以上的）外国合营者和一个（或一个以上的）中国合营者组成，并按照中华人民共和国的法律批准设立，成为中国法人，受中国法律的管辖和保护，

第四，中外合资经营企业是由中方和外方的合营者共同投资、共同经营、共担风险、共负盈亏的经济组织，

第五，中外合资经营企业要有一个经营期限，可以是短期的，也可以是长期的。时期的长短可事先商定，也可以在合同中规定终止条款。

第二节 中外合资经营企业 在国民经济建设中的作用

我国开展对外经济交流，举办中外合资经营企业具有十分有利的条件。比如：我国的自然资源非常丰富，等待对其开发利用；劳动力资源也很充足，并有着比较完整的工业体系和一定的技术力量等。但在科学技术高速发展的今天，我国仍存在着建设资金不足、科技水平落后以及现代化经营管理经验缺乏等问题。这些问题需要通过开展经济技术交流来加以弥补。举办中外合资经营企业是开展经济技术交流、利用外资的有效方法之一，它有如下作用：

第一，举办中外合资经营企业有利于引进国外先进的科学技术，填补国内技术空白，加速实现本国企业的技术改造。

举办中外合资经营企业既可以吸收利用外国资金，又能吸收国外的先进的工艺和技术。由于中外合资经营企业的合

营者对企业是共同经营、共同投资、共担风险、共负盈亏的。企业把各方的利益紧密地连在一起，外方合营者为考虑本身的利益，而注意把先进适用的科学技术提供给企业，特别是可以吸收外商们不肯以其他方式转让的，对我国技术发展具有重要作用的技术秘密和生产诀窍，形成生产能力。由于外方的先进工艺和技术源源不断提供给合资企业，这使企业科技水平不断提高，同时填补了国内的一些技术空白，促进了产品的更新换代，从而加速实现了本国企业的技术改造。如中美合资的长江激光电子有限公司，引进了光导通讯设备的制造技术，使我国掌握该项技术的时间提前了5—7年。

第二，举办中外合资经营企业可以节省我国资金和增加外汇，弥补我国资金之不足。

举办中外合资经营企业，既能利用外国的资金，又不增加国家的债务负担。因为，合资企业的中方合营者可以用厂房、设备和场地使用权等作为资本投入，可节省大量的资金和外汇；外方合营者是从合资经营企业的所得收益中分得利润，与利用国外贷款相比，不增加国家债务负担。另外，通过举办合资企业，可以使某些产品少进口以至于不进口，这样既可节省大量的外汇，又能促进我国国民经济的发展。

第三，举办中外合资经营企业有利于开拓国际销售市场，发展出口贸易，增强我国产品在国际市场上的竞争能力。

举办中外合资经营企业，引进了外国的先进技术，提高了合资企业出口产品的质量和生产效率，增加出口产品的竞争能力；其次，中外合资经营企业的外方合资经营者一般都掌握销售技术和熟悉国际市场的情况，有的外方合营者则是

一个无所不包的跨国公司，在世界各地有着庞大的销售网，合资企业可以利用外商的销售网扩大对外销售市场，将合资企业的产品打入国际市场，扩大我国产品的出口能力，同时也可以换取外汇，保证外汇的支付或减轻了外汇的负担；另外，举办中外合资经营企业可以改变我国的出口商品结构，增加工业制成品的出口比重。

第四，举办中外合资经营企业可以学习国外的科学管理经验，培训技术管理人才，从而提高企业的科技管理水平。

合资经营企业是培训本国技术人员提高技术水平的最好场所。因为，外方合营者直接参加合资企业的经营管理，他们会按先进的管理办法来管理企业、通过对企业的共同经营、共同管理，使我们学到一些先进的科学管理方法。同时，通过在合资企业进行训练技术人员或派技术人员去外国实习，使我方的企业管理人员和技术人员的素质有所提高，从中学到先进的管理方法和技术，提高企业经营管理水平。

第五，举办中外合资经营企业可以增加我国人员的就业机会。

目前，我国劳动力资源充裕，有部分青年尚待就业。兴办中外合资经营企业可以补充一批技术管理人员和工人，增加了青年的就业机会。随之合资经营企业的发展，将会为青年创造更多就业机会。

第六，举办中外合资经营企业可以促进边远地区的开发和建设。

我国土地辽阔、资源丰富，特别在内陆边远地区有大量的自然资源等待开发利用。由于资金和技术的限制，未能开发。举办中外合资经营企业，可以利用外国资金和技术力

量，开发边远地区的资源，从中加速边远地区的经济建设。如新疆乌鲁木齐毛纺厂与香港、日本联合举办新疆天山毛纺织品有限公司，通过几年的生产，产品产量逐年增长，产品质量逐年提高，经营市场逐年扩大，内销全国，外销到西欧、北美、前苏联等几十个国家和地区，为国家提供了大量的外汇。该公司的兴建，对新疆地区的工农业发展有很大的促进作用。

第三节 中外合资经营企业会计的基本要素

中外合资经营企业是经中国政府批准、由中外各方的合营者所组成的经济组织。它首先应体现和贯彻我国有关法律、法规的有关规定，其次还要充分考虑国际会计惯例可供借鉴采纳的方法。

一、会计的基本要素

中外合资经营企业会计的基本要素是由资产、负债、投资者权益、收入、费用和利润等要素所组成。

1. 资产、负债和投资者权益

资产是指能用货币来表现的企业全部经济资源的总称。它包括：现金、银行存款、应收款项、存货以及房屋、设备等。资产的形式很多，可以是货币的，也可以是非货币的；可以是有形的，也可以是无形的。企业通常将资产划分为流动资产和非流动资产两大类。流动资产是指现金以及一般在正常的经营周转期内转变为现金或被耗用的，被出售的资产。流动资产按其变现能力可分为速动资产和非速动资产。速动

资产是指不需经过变现或变现过程极短即可用来偿付债务的流动资产，它包括现金、银行存款、有价证券和应收款项等，但不包括存货。不属于流动资产的应列为非流动资产，如长期投资、固定资产、在建工程、无形资产和其他资产等。

负债是指企业必须在未来的一定时间内进行偿付的债务。它通常可分为流动负债和长期负债。流动负债是指在短期内偿付的债务，如短期借款，各种应付款项等；长期负债是指在一个会计年度以上偿还的债务，如长期借款、发行的公司债券等。

投资者权益是指合营者对企业资产的要求权。它是资产总额减去负债总额后的差额。它由合营各方投入的资本和企业所获利润等所组成。

以上会计要素可用下面会计等式表示三者的关系：

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{投资者权益}$$

企业在记录各项经济业务时，要求保持该等式两方面的平衡。这种平衡关系是分析、记录经济业务、设置帐户、进行复式记帐和编制资产负债表的理论依据。

2. 收入、费用和利润

收入是指企业通过销售商品或提供劳务而获取的报酬。企业收入实现的标准是以企业的商品已经发出或已取得收取货款的权利证据为确认。销货折扣，退回和折让应作为收入的减项入帐，除此之外，企业不得任意冲减实现的收入。

费用是指企业在生产过程中所发生的各项支出。它包括生产成本、销售费用和管理费用。

利润是指企业在某一时期内生产经营过程中的最终成

果。它包括销售利润或亏损，营业外收支等。

以上会计要素可用下面的会计等式表示之间关系：

$$\text{收入} - \text{费用} = \text{利润}$$

3. 会计要素之间的关系

各会计要素之间是相互影响，密切联系的。如果在某个会计期间的起点考察某一企业的财务状况，则存在着：

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{投资者权益}$$

从会计期间内来考察，则为：

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{投资者权益} + (\text{收入} - \text{费用})$$

或：资产 = 负债 + 投资者权益 + 利润

企业按规定的程序进行利润分配后，则又成为：

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{投资者权益}$$

各项会计要素之间的相互关系，见图1—1。

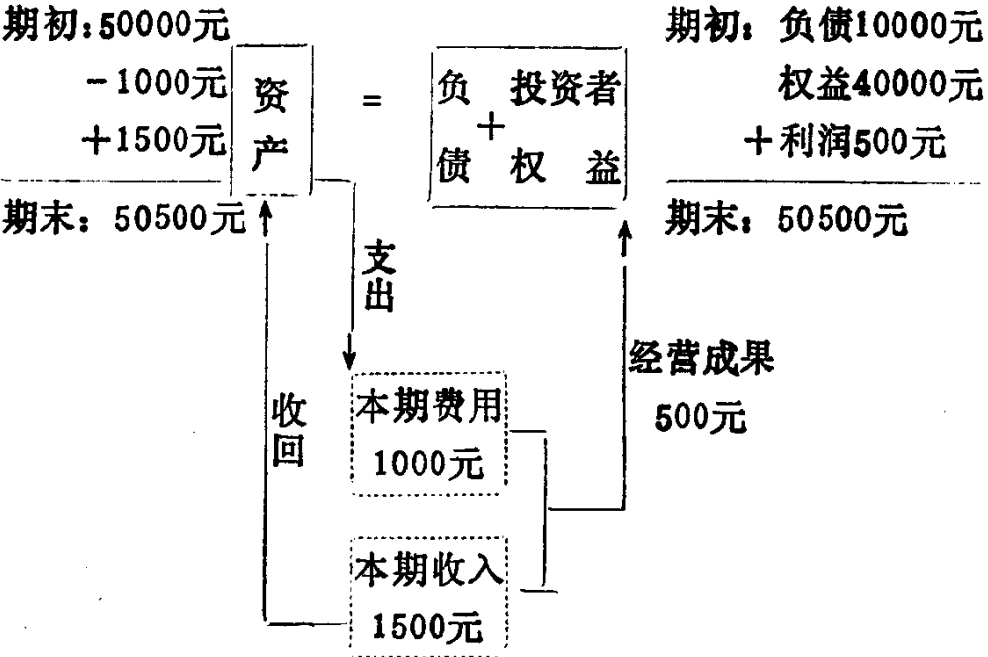


图1—1

二、会计科目

中外合资经营企业的会计科目可分为资产、负债、业主权益和损益四大类。中外合资经营企业的会计科目按其经济内容分类，可分为资产、负债、业主权益（或资本）、成本和损益五大类。每大类科目下又可分为若干小类：资产类可分为流动资产、长期投资、固定资产、在建工程、无形资产和其他资产等；负债类可分为流动负债、长期负债等，……合资经营企业的会计科目分类和排列，必须结合本企业自身的特点，同时也要参照国际会计惯例，以便使外方投资者理解。为了加强中外合资经营企业的会计核算和监督，现将财政部颁布的《外商投资工业企业会计科目》列表如下：见表1—1。