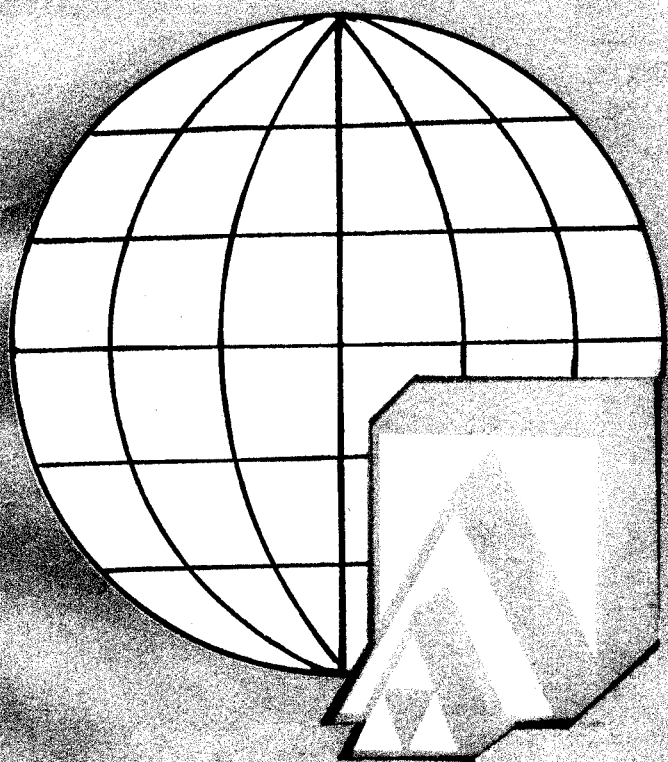




中等职业技术学校试用教材

中外合资企业会计

赵世杰 胡淑秀 编



高等教育出版社

内 容 简 介

本书是由国家教委职教司和高等教育出版社组织编写的中等职业技术学校财经类系列教材之一。本书主要论述了中外合资企业从投入资本、外汇管理直至解散与清算全过程的会计核算方法,以及合资中方的核算方法。本书文字通顺简明,并配合实例,加强实用性。

本书可作为职业高中、职业中专和普通中专财经专业教材,也可作为在职会计人员的自学参考书。

中等职业技术学校试用教材

中外合资企业会计

赵世杰 胡淑秀

*

高等教育出版社出版

新华书店北京科技发行所发行

天津新华印刷一厂印装

*

开本787×1092 1/32 印张11.5 字数250 000

1991年4月第1版 1991年4月第1次印刷

印数: 0 001—9 656

ISBN 7-04-002670-8/F·96

定价: 3.00元

出版说明

为了适应中等职业技术教育发展的需要,国家教委职教司和高等教育出版社共同组织编写的中等职业技术学校财经类专业系列教材,将由我社陆续出版。

这套财经类专业系列教材以三年制职业高中为主要对象,培养目标为中级财经管理人员。为适应各地区各单位对财经人员的要求,课程设置采取“积木式”结构安排,即分为文化课、专业基础课和专业课三个层次,文化课和专业基础课为财经类专业的公共课程,专业课则根据专业不同或专业方向侧重点不同选择若干门组合而成。在课程内容安排上,以“二年打基础,一年定方向”为原则,加大基础面,根据社会需求灵活地设置专业课。用积木式结构组织课程和教材,为学校根据社会需要组织教学带来了灵活性。

本系列教材的专业基础课有:会计原理、统计原理、计算技术、计算机财会应用基础、经济法基础知识、财政基础知识、税收基础知识、金融基础知识、市场学基础知识、企业管理基础知识、保险基础知识、财经应用文、书法、中国经济地理等共14门,可供财会专业、计划统计专业、财税专业和城市金融专业使用(少数课程因专业不同可有不同的选择),各专业还可根据需要分为A组、B组、C组……等不同组合,以适应各地办学的不同情况。本书为外贸财会专业的专业课教材。

本系列教材在编写时,针对职业中学学生年纪轻、社会经验不足、具有初中文化水平,以及将来主要从事具体工作等特点,注意做到理论阐述适当,实践性内容讲细讲透,加强会计

基本技能训练和写钢笔字、打算盘等的基本功训练。同时,注意引进新内容和新方法。为了给教师备课和讲授提供方便,对主要课程除教材外还配套编写了教学参考书和习题集。

为了保证教材的质量,我们在全国各地遴选有丰富教学经验的教师和专业人员担任编审工作。编写时,凡已制定统一教学大纲的,均根据统一大纲编写。尚无大纲的,均根据若干省市和部门的职业学校的专业教师共同讨论商定的编写提纲编著。书稿写出后,聘请有关专家审定,以保证教材质量。

本系列教材在编写过程中,得到了全国各地职教部门、有关业务部门、职业学校、中等专业学校和部分大专院校的大力支持,在此表示衷心感谢。

本系列教材自1990年春季起陆续供应,欢迎广大读者选用,并提出宝贵的意见。

高等教育出版社
职业教育部

前 言

在我国对外开放方针指引下,中外合资经营企业正在蓬勃发展,极需要一大批熟悉和掌握中外合资经营企业会计工作的年轻后备力量。为了职业高中和中专涉外经济课程的教学需要,我们编写此书作为试用教材,也可作为现有涉外企业财会人员学习参考。

本书从我国现有中外合资经营企业会计实务出发,体现了财政部发布的中外合资经营企业会计制度的精神,对中外合资企业会计应掌握的基本知识作了阐述,力求做到理论联系实际,文字通俗易懂。

高等教育出版社于1989年9月,在泰州召开全国职业高中财经专业第三次教材会议,会上作者听取了张龙官等同志的宝贵意见。

本书经龙云高、叶育华同志两次审阅后,高等教育出版社又于1990年2月,在北京召开书稿审查会审定。在编审过程中,得到龙云高、叶育华、王荣九、郭彦杰等同志的具体指导,并得到光华路中学李如松、王达山同志的热情支持,在此我们一并表示感谢。

涉外经济尚在不断发 展,许多会计问题均有待进一步探讨和实践。我们的经验和水平有限,恳请读者批评指正。

编 者

1990年2月

目 录

第一章 概论

第一节 中外合资经营企业会计工作基本原则 (1)

第二节 中外合资经营企业会计模式 (4)

第二章 会计核算的基础

第一节 会计科目 (8)

第二节 会计凭证 (14)

第三节 会计帐簿 (24)

第三章 投入资本的核算

第一节 合资各方的投入资本 (41)

第二节 投入资本的具体核算 (46)

第四章 货币资金的核算

第一节 现金的核算 (54)

第二节 银行存款的核算 (56)

第三节 往来帐项的核算 (59)

第五章 汇兑损益的核算

第一节 不同货币的折算 (71)

第二节 确定帐面汇率的几种方法 (75)

第三节 汇兑损益的核算原则和方法 (85)

第四节 特殊情况下汇兑损益的计算 (97)

第六章 长期投资和长期负债的核算

第一节 长期投资的核算 (102)

第二节 长期负债的核算 (109)

第七章 存货的核算

第一节 存货的范围和存货计价 (118)

第二节 存货的核算方法 (122)

第八章 固定资产的核算

第一节 固定资产的分类和计价	(134)
第二节 固定资产的核算	(137)
第三节 固定资产折旧的核算	(142)
第四节 在建工程的核算	(147)
第五节 租入固定资产的核算	(154)
第六节 无形资产及其他资产的核算	(159)

第九章 工资的核算

第一节 应付工资的确定	(165)
第二节 应付工资的核算	(167)
第三节 工资管理	(174)

第十章 生产成本和费用的核算

第一节 生产成本核算的基本要求	(183)
第二节 生产成本项目的核算	(186)
第三节 标准成本法的核算	(193)
第四节 销售费用,管理费用的核算	(211)

第十一章 产成品、销售和利润的核算

第一节 产成品的核算	(215)
第二节 销售的核算	(216)
第三节 利润的核算	(221)
第四节 利润分配的核算	(229)

第十二章 合资旅游企业营业收入的核算

第一节 合资旅游企业会计核算概述	(241)
第二节 合资旅游企业营业收入的核算	(245)

第十三章 合资旅游企业营业支出的核算

第一节 营业成本的核算	(259)
第二节 营业费用及辅助营业支出的核算	(272)

第十四章 合资旅游企业营业损益的核算

第一节 管理费用和营业外收支的核算	(283)
-------------------------	-------

第二节 营业损益和利润分配的核算	(291)
第十五章 解散与清算的核算	
第一节 合资企业的解散和清算	(300)
第二节 合资企业解散时对资产负债的清算方法	(302)
第十六章 会计报表	
第一节 会计报表的作用、种类和编表要求	(310)
第二节 利润表及其附表	(312)
第三节 资产负债表	(320)
第四节 财务状况变动表	(331)
第十七章 合资中方的会计核算	
第一节 中方会计核算的基本要求	(340)
第二节 中方财务的具体核算	(341)
第三节 中方财务报表	(351)

第一章 概 论

第一节 中外合资经营企业会计工作基本原则

开展国际间的经济技术合作和交流,广泛利用国际游资,已成为当代世界经济潮流。在党中央对外开放政策的正确指引下,我国近年来采取多种方式吸收外资,包括在我国境内兴办中外合资经营企业(以下简称合资企业)。这是在新的历史条件下,借助国外资金、先进技术和科学管理经验,加快发展我国经济和民族工业,使社会主义现代化建设得到必要补充的一项重大措施。

当前,我国利用外资的主要方式有两大类:一类是接受外国政府、国际金融组织、外国银行的贷款;另一类是吸收外资(包括侨资)直接兴办外商投资企业。本书只涉及合资企业。

一、中外合资经营企业基本特征

合资企业是我国与国际间进行经济合作的重要形式之一,创办合资企业首先要符合促进我国经济和科学技术的发展,符合国家产业政策的方向。合资企业是由外国公司、企业和其他经济组织或个人,按照平等互利原则,同中华人民共和国的公司、企业或其他经济组织,在中国境内举办的有限责任公司。合资企业经我国政府有关部门批准和登记,是中国的法人,受中国有关法律的管辖和保护。合资企业各方按协商确定的比例投入资本,共同经营,共担风险,共负盈亏,依法纳税。

从以上论述来看,合资企业具有以下一些基本特征:

1. 由两个或两个以上不同国家的投资者组成,在我国有

关法律的管辖和保护之内,依法注册登记,取得法人资格。

我国有关法律主要有中外合资经营企业法及实施条例、中外合资经营所得税法及施行细则、外汇管理暂行条例及施行细则、中外合资经营企业劳动管理规定等,就有关投资、外贸、外汇、税收、会计等方面做了规定。因此,学习、熟悉和掌握国家各项有关法律、法规和制度,是办好合资企业的重要前提和保证。

2. 按比例投资,独立核算,按股权分享利润和承担亏损。

合资企业是股权式经营(有限责任)企业,合资各方按注册资本比例,在规定时间内投足资本,共同经营,在合营期限内不得减少注册资本。出资方式可采用货币、厂房、建筑物、设备、先进技术、场地使用权、原材料等。合资各方对企业盈亏按注册资本比例分担,并以注册资本作为承担责任的限度。合资期满时,对剩余财产按出资比例进行分配。

3. 合资各方协商设立董事会,共同管理企业。

合资企业的高层组织形式是董事会,作为企业的决策机构,决定、处理企业重大问题,如企业发展规划、生产经营活动方案、收支预算、利润分配、三项基金的留存比例、职工工资水平、总经理、总工程师、总会计师、审计师的任命或聘请等。

4. 合资企业有一定的经营年限。

为保证合资企业善始善终,有必要明确终止时的条款,仍需贯彻平等互利原则,由第三者参与期满时的解散与清算工作。

二、中外合资经营企业会计工作基本原则

会计产生并服务于经济活动。我国对外开放以来的实践证明,涉外经济越发展,会计工作越重要,这关系到正确贯彻

平等互利的原则。合资企业会计是我国会计学中一个新的分支,是合资企业经济管理活动中的重要组成部分,它将随着我国合资企业的深入发展而日趋完善。

合资企业的会计工作应遵循以下四个方面的基本原则:

第一,要符合我国有关法律、法规的规定。

如前所述,我国政府颁发了一系列有关合资企业的专门法律、法规。会计工作是经济活动的全面反映,国家有关部门根据这些法律、法规,又制定了中外合资企业会计制度,将散见于各个法律中有关会计方面的规定加以集中、归纳和系统化。合资企业执行国家发布的合资企业会计制度,就是遵守国家法律、法规的具体体现。

第二,要适应合资企业的特点,贯彻平等互利的原则。

我国发布的合资企业会计制度,主要对合资企业会计核算的一般原则、会计核算的主要程序、会计报表和会计科目做了规定,合资企业还应结合本企业的特点,加以具体设计和指定。如:会计凭证、帐簿的设置,成本核算的具体方法,内部控制制度,管理会计的开展以及会计电算化的应用等等。做到既要适应企业加强经营管理、提高经济效益的需要,又要满足国家宏观经济管理的需要;既要维护中方投资者的经济利益,又要保护外国投资者的合法权益。

第三,在会计核算方法上要尽量参照国际会计准则和国际会计惯例。

合资企业有投资外方参与企业管理,要求会计信息尽量国际化,有的还要求与境外企业编制合并报表,有的还要自费请国外审计师查帐,需要企业在遵循上述两条原则的前提下,尽可能多采纳国际会计准则(国际会计标准委员会已公布了28号文件)。

在合资企业中,我国采纳的国际会计惯例主要有:会计资料的真实性、准确性、完整性和及时性;采用权责发生制记帐原则;从合资企业成立开始到解散之前,都以继续经营为假设;采用国际通用的借贷复式记帐法;用中、外两种文字表示;对多种货币计量规定了记帐本位币;会计处理方法要前后期一致性;收入和成本、费用计算要相互配合;按实际发生成本计价;严格区分资本支出与收益支出的界限;采用国际会计上一些通用的会计科目;编制国际上通称的资产负债表、利润表和财务状况变动表;会计核算上采用现金流量概念;固定资产折旧提取后不专户存储等等。有些国际会计惯例没有明确采纳,比如,稳健原则。我国是具体问题具体对待,没有作笼统的规定,而是根据实际情况,可以做变通处理。

第四,要依法纳税。

在合资企业会计核算方法上,如果合资外方坚持要按国际方法去做,但不符合我国所得税法规定的,应征得有关部门同意在纳税时主动申报,并加以调整补税。

第二节 中外合资经营企业会计模式

合资企业资本的取得与使用,资产的耗费与补充,经营成果的形成与分配总是持续地进行着,其财务状况也就不间断地发生变化。在任何时候,合资企业所拥有的全部财产都等于合资各方的权益(即投入资本数额和以企业名义对外筹资借款这两大部分)

一、会计平衡式

为表示合资企业资金的运用和来源,企业的会计平衡式可用下列公式表示:

资产 = 负债 + 资本

资产:是指合资企业所拥有的财产。按照资产在合资企业的用途,可主要分为流动资产、固定资产、无形资产及其他资产三大类。

1. 流动资产,它包括现金、银行存款、变现能力较快的应收票据和应收帐款、短期内消耗的存货等。

2. 固定资产,是指为本企业生产、经营服务,用于从事商品生产,又可长期使用的房屋、建筑物、机电设备、运输工具等。它的原值随着实物形态的磨损,按期计提折旧,转为费用,计入形成的产品成本中去。

3. 无形资产及其它资产,它包括场地使用权、专有技术及专利权、商标权、版权、其他特许权等。虽然不存在物质实体,但对企业具有价值,与企业生产、经营活动密切相关。企业开办期间发生的费用数额较大,也列在其他资产中,由以后年度分期摊销。

另外,企业如有对外的长期投资、在建工程也属于资产范畴。

负债:是指企业尚未偿还的债务,在企业资不抵债时,也是企业外界债权人对企业资产的潜在拥有权。按债务的长、短期分为二类:

1. 流动负债,是短期或一年内到期的债务借款。如,应付帐款、短期银行借款、应付票据、应付股利、应付税金和长期借款中当年到期的部分。

2. 长期负债,是指企业在将来较长期限(一般为一年以上)内需偿还的债务。

资本:是指合资各方按出资比例投入的资金,表明对企业资产拥有权的程度。

二、会计模式

合资企业在生产、经营过程中,一方面通过销售环节售出产品,取得收入,一方面核算各项资产的耗费,形成成本,费用。收入和费用进行配比后,据以确定生产、经营成果。在企业生产、经营活动中,许多经济业务的发生都与收入和成本、费用密切相关,收入和成本、费用的发生,反映了企业的管理水平,体现了企业资产和投资各方的权益。收入大于成本、费用,企业获得利润,将使资产和资本增加,收入小于成本、费用使企业资产和资本减少。计算企业经营成果的公式为:

$$\text{收入} - \text{成本} = \text{利润(或亏损)}$$

由于生产,经营活动的影响,会计平衡式也将发生变化,并达到新的平衡。

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{资本} + \text{利润(或亏损)}$$

由此可见,通过利润(或亏损)项目,将会计平衡公式与经营成果公式联系起来,合资企业经济活动中的一切经济业务都发生在资产、负债、资本、收入和成本等项目之间,它们之间的增减变动互相影响、密切联系、综合地构成了企业全部经济活动。

收入和成本、费用:企业收入是指通过营业或产品销售取得的金额。成本、费用是指营业或生产过程中人工、材料费用的消耗。

合资企业计算利润的一般程序是:从销售收入中减去销售产品成本和工商统一税,再减去管理费用和销售费用,即得出销售利润,加上其他业务利润和营业外收支为企业利润总额。根据税法交纳所得税后再提取一定比例的职工奖励及福

利基金、储备基金及企业发展基金,其余额作为合资各方的股利分配。

第二章 会计核算的基础

第一节 会计科目

一个企业为达到预定的经营目的,必须拥有一定数量的资产,这些资产在生产经营活动过程中,有些在形态上发生变化,有些在数量上不断增加或减少,这些资产都是从一定来源取得的。合资企业的资金来源一是中外双方投入资本,以及企业经营过程中的税后盈利,在未分配之前也可作为短期资本。二是借入的资金,合资企业可以取得银行贷款或临时借入款项。从银行取得的借款要还本付息,其他债务可以按借入时的约定条件处理。合资企业在经营过程中资产、负债和资本总要发生一定的变动,为了记录变化,必须首先确定会计科目。

一、会计科目的分类

每一个企业为了分门别类地反映和监督不同的经济业务,记录财务状况的变化情况,需要对企业的经济业务事项进行科学的分类,根据确定的会计科目设置帐户,分别核算、汇总,以便提供日常管理所需要的核算资料,表达企业的经营业绩。

例如,制造业的厂房、建筑物、机械设备和电子设备等,它们在经营过程中长期地发挥作用,不改变自己的实物形态。根据这一特性,归纳为一类,叫做“固定资产”。

又如,企业在国内采购物资,或者通过外商进口器材,都需要办理入库手续。因此,又可以归纳为一类,叫做“材料采购”。

再如,合资外方以现金、实物的方式投入资本,中方以场地使用权方式作为投入资本,这类资本供企业长期使用,是企业的实有资本。它们可以归并为一类,叫做“实收资本”。

企业在经营过程中遇到流动资金不足,而向国内银行进行短期贷款的,叫做“短期银行借款”;企业遇到外汇资金不足,而向国外银行贷款的,叫做“国外银行借款”。

综上所述,应按各种经济业务的内容和加强经济管理的要求,将企业的经济业务和资产、负债、资本、损益的变动做出科学的分析,每一类别有一个含义明确、概念清楚、简明扼要、通俗易懂的标准名称,就叫会计科目。会计科目都具有一定的经济内容,各科目所反映的经济内容,既有严格的界限,又有科学的联系。总之,会计科目是组织会计核算的一种专门的技术方法。会计科目的体系决定了设置帐户的体系,它是开立帐户的依据。

合资企业为了掌握控制生产、经营的财务状况,对资产、负债和资本需加以具体的划分,如资产方面又划为流动资产、长期投资、固定资产等,流动资产再划为现金、银行存款、应收帐款、原材料等,在实际工作中划分得还要细一些,象应收帐款要划分出具体户名、原材料划分出品种规格等等。会计科目运用到帐务上,就是总帐帐户名称。

合资企业的会计科目是由财政部统一制定的,会计科目分为四大类,即资产类、负债类、资本类、损益类,制造业增加成本类。在每一大类中又分几小类,如负债类分为流动负债和长期负债,损益类分为营业损益和营业外损益。

二、会计科目的特点

合资企业会计科目的设定,必须适应合资企业会计核算