

中外合资企业财务会计

广东省财政厅会计处

3

52

中外合资企业财务会计

广东省财政厅会计处

序 言

为了加强对会计工作和会计人员的管理，促进各单位配备合格的会计人员，提高会计工作水平，财政部根据《中华人民共和国会计法》所赋予的管理会计工作的职能，制定了《会计证管理办法（试行）》，并于一九九一年一月一日起执行。

按照《会计证管理办法（试行）》规定，对尚未评定会会计专业职务任职资格、又不具备中专以上财经专业学历的人员，必须经过专业知识考试合格后才能颁发会计证。考试学科定为：财务会计法规、会计基础知识、专业财务会计和计算技术（珠算与会计应用数学）四门。

为了做好颁发会计证的准备工作及组织好需要参加专业知识考试的会计人员的考前辅导、复习工作，我们组织有关同志编写了一套辅导复习教材。其中：

- 1、《财务会计法规》由黄伟涛高级会计师执笔编写。
- 2、《会计基础知识》由陈元安高级会计师、徐晋德高级会计师执笔编写。
- 3、《工业企业财务会计》由张鑫高级会计师执笔编写。
- 4、《商业企业财务会计》由梁均泽高级会计师、曾家鼎讲师执笔编写。
- 5、《农业企业财务会计》由谢昌曾高级会计师执笔编写。
- 6、《单位预算会计》由王世迅讲师执笔编写。

7、《基本建设财务会计》由刘志平副教授、蓝持章注册会计师执笔编写。

8、《中外合资企业财务会计》由梁奕宽高级会计师、谢越秀注册会计师执笔编写。

9、《珠算与会计应用数学》由陈百谦副教授执笔编写。

经研究，以上辅导复习教材定为我省组织颁发会计证专业知识考试的学习教材。

由于编写时间仓促，政策业务水平有限，难免存在一些缺点和错误，欢迎读者批评指正。

广东省财政厅会计处

1990.6

目 录

第一章 概 论	(1)
第一节 中外合资经营企业的意义、 性质和特点	(1)
第二节 中外合资经营企业财务会计的特点	(5)
第三节 中外合资经营企业会计核算 的一般原则	(15)
第四节 中外合资经营企业从筹办到开业前 的财会工作	(22)
第二章 投入资本的核算与管理	(28)
第一节 投入资本的有关概念	(28)
第二节 出资的方式及核算	(33)
第三节 投入资本的管理与验资	(39)
第三章 货币资金及往来款项的核算与管理	(44)
第一节 合营企业货币资金的种类和管理	(44)
第二节 现金的核算与管理	(45)
第三节 银行存款的核算与管理	(49)
第四节 往来款项的核算	(74)
第五节 应收票据和应付票据的核算	(81)
第六节 信用卡的核算	(88)

第七节	短期银行借款的核算	(91)
第四章	外汇资金的核算与管理	(97)
第一节	外汇资金的管理	(97)
第二节	外币业务的记帐	(100)
第三节	汇兑损益的核算	(109)
第五章	存货的核算与管理	(144)
第一节	存货的内容及计价	(144)
第二节	外购商品的核算	(148)
第三节	进口材料的核算	(154)
第四节	存货清查与管理	(157)
第六章	长期投资及长期负债的核算	(162)
第一节	长期投资的核算	(162)
第二节	拨付附属企业资金的核算	(166)
第三节	长期负债的核算	(167)
第七章	固定资产和在建工程的核算与管理	(174)
第一节	固定资产的标准、分类和计价	(174)
第二节	固定资产折旧的核算	(178)
第三节	固定资产增减变动的核算	(187)
第四节	租入固定资产的核算	(194)
第五节	固定资产的管理	(197)
第六节	在建工程的核算	(202)

第八章	无形资产及其他资产的核算	(212)
第一节	无形资产的意义和内容.....	(212)
第二节	无形资产的核算.....	(215)
第三节	其他资产的核算.....	(219)
第九章	工资的核算与管理	(222)
第一节	合营企业的工资管理.....	(222)
第二节	工资的核算.....	(227)
第十章	成本、费用的核算	(235)
第一节	成本、费用的概念和开支范围.....	(235)
第二节	成本、费用的类别和项目.....	(239)
第三节	成本、费用核算的一般程序.....	(247)
第十一章	销售及利润的核算与管理	(253)
第一节	合营企业销售核算的特点.....	(253)
第二节	销售的核算.....	(255)
第三节	利润的核算.....	(264)
第四节	利润分配的核算与管理.....	(273)
第十二章	税金的核算与管理	(281)
第一节	企业所得税的核算.....	(282)
第二节	工商统一税与进口关税的核算.....	(295)
第三节	房地产税与车船使用牌照税的核算.....	(301)
第四节	个人所得税与个人收入调节税 的核算.....	(303)

第五节	预提所得税与汇出利润税的核算	(313)
第六节	企业的税务管理工作	(316)
第十三章	中外合作经营企业会计核算	(320)
第一节	中外合作经营企业的性质和特点	(320)
第二节	中外合作经营企业的会计核算	(323)
第十四章	会计报表	(330)
第一节	合营工业企业会计报表的规定 与内容	(330)
第二节	合营工业企业会计报表的编制	(335)
第三节	查帐	(374)
第十五章	解散与清算	(379)
附：练习题1—11		(383)
附录：中外合资经营工业企业会计科目		(395)

第一章 概 论

第一节 中外合资经营企业的意义、

性质和特点

在当代世界经济中，国际性的经济技术合作的交流越来越密切。大多数经济发展较快的国家和地区，都是通过把本国、本地区经济发展同国际经济发展联系起来，借助于吸收外资、引进先进技术和扩大对外贸易而取得成功。自1978年12月党的十一届三中全会以来，我国实行了对外开放政策。这是一项长期的基本国策。十几年来，我国已陆续开放了四个经济特区、十四个沿海港口城市和长江三角洲、珠江三角洲、闽南三角地区三个沿海经济开放区，并扩大沿海经济开放区的范围，使沿海对外开放的市、县增加到两百多个；并将把海南省办成我国最大的经济特区。通过对外开放政策的实施，在坚持自力更生的基础上，不断扩展了和国外经济的联系，引进外资、先进技术和设备、管理经验，以及其他经济信息，对促进我国经济的发展和加快社会主义现代化进程已起到初步成果。开放以来，经批准设立的外商投资企业（指中外合资经营企业、中外合作经营企业和外资企业）已逾两万家（其中已开业投产的逾万家），外商申请投资金额超过三百亿美元。外商投资企业的领域，从商业、饮食业、旅游业、轻纺工业、建筑业到交通运输、机电工业、石油开采等方面，差不多遍及国民经济各个主要行业或工业部门。

外商投资企业的投资来源已发展到四十多个国家和地区。随着对外开放的不断扩展，优惠政策和投资环境的不断改善，利用外商投资发展经济将会出现更加广阔的前景。

一、中外合资经营企业的意义

合资经营企业是国际直接投资中最常用的一种形式，也是我国目前利用外资的主要形式。我国的中外合资经营企业（以下简称合营企业）是外国公司、企业和其它经济组织或个人（以下简称外国合营者）同中国的公司、企业或其他经济组织（以下简称中国合营者），按照平等互利的原则，经中国政府批准，在中国境内设立的共同投资、共同经营、共负盈亏、共担风险的有限责任公司。它是股权式的合营企业，中外合营各方在股权的基础上，即各方按各自出资比例，对企业行使一定权利，承担一定义务。合营企业是中国的法人^①，受中国法律的管辖和保护。我国实行对外开放政策以来，先后颁布了《中华人民共和国中外合资经营企业法》、《中华人民共和国中外合资经营企业法实施条例》、《中华人民共和国中外合资经营企业所得税法》，以及关于中外合资经营企业的登记管理、外汇管理、劳动管理、财务会计等一系列法规、制度。合营企业的经济立法逐步建立

（注 释）

^①法人：指依法成立并能独立地行使法定权利和承担法律义务的社会组织，如社团、企业等。法人是相对于或区别于自然人而言的，合营企业是中国的法人，意思就是说，合营企业是独立单位，受到中国法律的承认和保护，并依法行使法定的权利和承担法律义务。

和健全，为引进外资举办合营企业创造了有利条件。中外合资经营企业是利用外资的较好形式，这种形式比较更适用于投资额大、技术性强和合营期长的行业，对加速我国经济发展可以起到积极的作用。

(一) 引进外资，弥补了我国建设资金的不足，又不增加国家债务负担。外国合营者不仅带来了现金投资，而且还带来了技术和设备投资。作为投资形式引进技术和设备，不需动用国家外汇，实际上也弥补了国家建设资金的不足。同时，外方投资不同于外国政府或国际金融组织的贷款，国家不需要还本付息，不致形成国家的外债。

(二) 引进先进技术和设备，填补国内急需发展的新技术空白，促进原有企业实现技术改造和产品更新、升级、换代，提高经济效益。

(三) 利用外商的国际销售渠道，开拓国际市场，扩大产品出口和收汇。

(四) 吸取国外先进管理经验，改善和提高企业经营管理水平。合营企业一般都实行某些国外的先进管理方法，借助于这些科学管理方法，可以增强企业的经营和竞争能力，也可以促进国内其他企业提高管理效能。

(五) 有利于培训技术人员和管理干部。合营企业的从业人员，通过生产经营实践和培训，可以增长国际经济知识和取得一定的先进的技术与经营管理经验，有利于提高我国的技术和管理水平。

二、中外合资经营企业的性质和特点

中外合资经营企业是我国经济与外国经济的联合体。中国合营者一方是社会主义公有制（全民所有制或集体所有

制)的公司、企业或其他经济组织;外国合营者一方是资本主义国家(或港澳地区)的公司、企业或其他经济组织或个人。合营企业存在两种不同性质的所有制形式,既有社会主义经济成份,又有资本主义经济成份,因而是我国社会主义制度下的国家资本主义性质的企业。

合营企业具有以下的特点:

(一)合营企业是由中外合营各方按一定比例共同投资,共负盈亏。合营各方认缴出资额的总和,构成合营企业的注册资本。注册资本与投资总额有一定比例的规定。外国合营者的投资比例一般不低于百分之二十五。合营各方按注册资本比例分享利润和分担风险及亏损。合营企业的组织形式为有限责任公司,中外合营者对合营企业的责任,以各自认缴的出资额为限。

(二)合营企业是由中外合营各方共同经营,在领导体制上,由合营各方共同设董事会,其人数组成由合营各方协商,在合同、章程中确定,并由合营各方委派和撤换。按一九九〇年四月四日修改后的《中外合资经营企业法》的规定,董事长和副董事长由合营各方协商确定或由董事会选举产生。中外合营者的一方担任董事长的,由他方担任副董事长。(修原前的规定是董事长由中国合营者担任,副董事长由外国合营者担任)董事会是合营企业最高权力机构,根据平等互利的原则,决定合营企业一切重大问题。总经理和副总经理由董事会聘请,由合营各方分别担任。总经理执行董事会的决议,组织领导合营企业日常经营管理工作。

(三)合营企业由于有一部分资本属于外国合营者所有,因而比我国的全民所有制企业在经营上有更大的独立性,是更加独立的商品生产经营者,更多地受市场机制的调

节。合营企业作为中国的法人，在中国法律范围内，有权根据合营企业的协议、合同、章程的规定，独立地进行经营管理，在人、财、物和供、产、销方面享有充分的自主权。

(四) 中外合资经营企业法对合营企业的合营期限有一项规定，根据一九九〇年四月四日修改后的规定，“合营企业的合营期限按不同行业、不同情况，作不同的约定。有的行业的合营企业，应当约定合营期限；有的行业的合营企业，可以约定合营期限，也可以不约定合营期限”。(修改前的有关规定是，合营期限根据不同行业和项目的具体情况，由合营各方协商决定。一般项目的合营期限为十年至三十年。投资大、建设周期长、资金利润率低的项目，由外国合营者提供先进技术或关键技术生产尖端产品的项目，或在国际上有竞争能力的产品的项目，其合营期限可以延长到五十年。经国务院特别批准的可在五十年以上。)

经营期满，合营各方无意延长合营期限，或者经批准提前终止合同时，就宣告解散和进行清算。经合营各方同意，并经审批机关批准，也可以延长合营期限。

第二节 中外合资经营企业财务会计的特点

一、财务与会计的一些基本概念

(一) 财务与财务管理

财务就是指客观存在于企业生产经营过程中的资金运动及其所体现的企业与各有关方面的经济关系。财务管理就是组织企业资金运动(财务活动)和处理企业经济关系(财务关系)的一项经营管理工作。

合营企业的财务活动就是企业生产经营过程中的资金运动，包括资金的筹集、资金的运用和资金的分配等。

1. 资金的筹集。企业为了满足生产经营的需要，按照有关规定从各种来源取得资金。资金来源首先是中外合营各方投入的资本；（包括货币现金、房屋建筑物、机器设备、材料物资，以及工业产权①、专有技术和场地使用权等）其次是向国内外银行和其他金融机构申请贷款；第三是企业的内部积累，如税后利润提取的储备基金和企业发展基金，以及保留用于再投资的利润等。企业从各种来源取得的资金，按其存在形态和周转方式不同，可以分为流动资产、固定资产和无形资产等几类。

2. 资金的运用。企业从各种来源取得的资金要按照生产经营计划加以合理运用。资金在运用过程中，从货币形态开始，顺次通过供应过程、生产过程和销售过程各个阶段，分别表现为各种形态（固定资产、材料、在产品、半成品、产成品等）再回到货币形态，这一运动过程称为资金循环。生产经营过程的持续进行而引起的不断的资金循环，称为资金周转。

3. 资金的分配。企业销售产品所取得的货币总收入，减去按税法规定缴纳的产品销售税金以后，其余额的一部分应补偿企业生产耗费（以产品成本为计算尺度），以保证企业再生产不断进行。产品销售总收入减去产品销售税金和产品销售成本后，称为产品销售毛利，再减去销售费用和管理费用求得产品销售利润。产品销售利润加其他业务利润，再

注 释：

①工业产权：一般把专利权和商标权通称为工业产权；专利权，商标权再加上版权，通称为知识产权。

加营业外收入，减营业外支出，即得企业利润总额。企业利润要按税法缴纳所得税。按财务制度规定，从税后利润首先提取储备基金、企业发展基金和职工奖励及福利基金，然后求出可供分配的利润。根据董事会决定的分配方案，按各方投资比例进行分配。

合营企业的财务关系，主要有以下几个方面：

1. 企业与合营各方的财务关系。例如合营各方按合同规定投入资本，按投资比例分配股利。

2. 企业与银行之间的财务关系。主要是存款、贷款和办理货币收支的关系。

3. 企业与财政税务部门之间的关系。主要是企业按税法规定向税务部门缴纳各种税金，按规定向财政部门缴纳场地使用费、国家对职工的各项补贴等。

4. 企业与其他单位之间的财务关系。主要是由于相互提供产品和劳务而发生的往来款项结算关系；还有，合营企业可向其他企业进行长期投资。

5. 企业内部各单位之间的财务关系。主要有公司与附属企业（如分公司、分厂等）之间的资金划拨与归还，公司与内部各独立核算单位之间、各个附属单位之间的往来款项结算关系。

6. 企业与职工之间的财务关系。主要是企业按照职工劳动数量、质量和成绩等情况、支付工资、奖金和补贴等。

合营企业财务管理的内容可以概括为以下几个方面：

1. 资金管理。包括筹资和投资管理、资产管理（包括固定资产、流动资产和无形资产管理）和外汇资金管理。

2. 成本费用管理。包括生产成本、销售费用和管理费用各种资金耗费的管理。

3. 销售收入、税金和利润管理。企业通过产品销售，收回货币资金后，补偿生产过程中消耗的资金，缴纳税金。税后利润提取三项基金，分配股利。这一段过程的财务管理就是资金回收、补偿、分配和积累的管理。

另外，根据财政部有关规定，合营企业中方投资部分的有关财务收支要独立设帐进行核算和管理，合营企业合同期满时要进行解散清算，这些财务活动，也属合营企业财务管理的一部分内容。

(二) 财务与会计

会计，就现实情况来看，是以货币为主要计量单位，对企业资金运动进行核算、反映和监督，并对经济活动进行综合计算，对经济信息（主要是财务成本信息）进行收集、整理、传递和反馈。

财务与会计是两个不同概念，两项不同工作。但财务管理与会计的内容和对象都是对企业资金运动的管理，因而两者有密切的联系。为了切实掌握企业财务活动的实际情况，进行有效控制，必须运用会计核算来反映，形成系统的财务信息，为分析检查财务活动和编制财务计划提供必要的依据。财务制度和会计制度两者都是财政管理制度的组成部分。会计制度包含一套科学的会计核算体系和核算方法；会计核算的内容有不少是以财务制度的规定为依据。财务制度的规定有许多要借助会计制度的核算方法来实现。因此，财务与会计两者在实际关系上又是两位一体，不易划清分工界线。

由于财务工作和会计工作都是围绕企业资金运动进行，在我国社会习惯上认为会计人员的主要职责就是理财，把财务活动管好。通常把财务与会计两者结合起来叫做财务会计

或财会工作，也就是把财务管理工作与会计工作结合起来，并且形成一个职能部门叫财会部门。合营企业的财会部门一般叫作财务部，其职能也是兼管财务与会计工作的。

按照上述的理解，本辅导教材的编写内容是以财政部制定的《中外合资经营企业会计制度》、《中外合资经营工业企业会计科目和会计报表》和《中外合资经营企业财务管理规定》三项制度为依据基础，着重会计核算方面的叙述，适当插入一些有关财务管理的内容，两者联系在一起编写，与我国财务会的实务工作相适应。

二、中外合资经营企业财务会计制度

合营企业的财务会计制度应从合营企业的特点出发，在贯彻我国有关法律、法规的各项规定的前提下，最大限度的参照执行国际公认的会计准则①、会计惯例②，使中外合营

注 释：

①国际会计准则：会计准则是会计实践的经验总结，是指导会计工作的规范。1973年，美、英、法、西德、日本等九个国家的主要会计师团体，联合组织了一个国际会计准则委员会，目前已发展到六十多个国家的会计师团体为会员。该委员会为了适应日益增加的跨国公司经济往来的需要，尽力协调这些国家现行的会计政策和会计原则，制订和公布了希望大家共同遵守的《国际会计准则》，要求参加该委员会的成员，按照这些准则办事。到目前为止已公布了1~26号准则。

②国际会计惯例：会计惯例是指在会计实践中的那些在法律上没有明文规定，或者没有形成具体原则和理论，但在会计实践中曾经实行并且已成为习惯的做法。国际会计惯例就是在国际上一般都承认的会计惯例。例如，我国合营企业资产负债表项目的排列就是采用了西方国家会计惯例，根据资产变现的速度作为排列先后的依据；合营企业会计报表增加一份财务状况变动表，也是适应西方国家会计惯例的要求。