

中外合资经营 企业会计教材

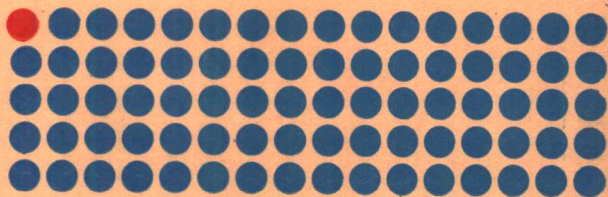
王文彬 沈如琛 ● 编著

lixin
kuaiji
congshu

立信会计丛书

立信会计图书用品社

lixin
kuaiji
tushu yongpin she



中外合资经营 企业会计教材

王文彬 沈如琛 编著

立信会计图书用品社

立信会计丛书

中外合资经营企业会计教材

王文彬 沈如霖 编著

立信会计图书用品社出版发行

(上海中山西路230号)

新华书店上海发行所经销

上海东方印刷厂印刷

开本: 850×1168毫米 1/32 印张: 7.75 插页: 5 字数: 177,000

1987年10月第1版 1987年10月第1次印刷

ISBN7-5429-0010-2/F·0010

书号: 4488·0010 定价: 1.85元

前 言

党的十一届三中全会确定了对外实行开放，对内搞活经济的政策，这是我国在新的历史时期下经济发展的重大战略决策。当前，新的技术革命正在世界范围内兴起，世界各国绝大多数都把自身的经济发展，同对外的经济技术交往，密切联系起来。为了进一步加快我国的四化建设，利用国外的资金和技术，打开国际市场，确实是一项非常重要的措施。

1979年7月，我国人民代表大会通过并颁布了《中华人民共和国中外合资经营企业法》；随后又陆续公布了《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》、《中华人民共和国中外合资经营企业所得税法施行细则》等等。所有这些，为利用外资、引进技术与外国投资者合资经营企业，制定了法律依据。

任何企业都离不开经济管理，会计既是经济管理的重要构成部分之一，因此，任何企业都必须建立完整的会计制度。由于所有制的不同，由于资本主义企业和社会主义企业的会计制度存在一些习惯上和做法上都不相同的地方，所以如何建立一套适用于中外合资经营企业的会计制度就显得非常必要了。

对中外合资经营企业的会计制度，上海社会科学院部门经济研究所会计研究室的同志们早在1979年《中华人民共和国中外合资经营企业法》公布之后就着手进行了研究。当时财政部对中外合资经营企业的会计制度尚未作出规定，我们进行了反反复复的研究和摸索，曾经制订了一套草案，供有关方面参考。正在这时，潘序伦老先生就要我们为《立信会计丛书》写一本中外合资经营

企业会计教材，于是我们就根据财政部制订的《中外合资经营企业会计制度(草案)》着手进行编写，初稿完成之后，适值财政部《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》于1985年3月4日正式发布，于是我们又据以作了一些修改。

考虑到读者一般都已读过会计原理和工业会计等书，对国营企业的会计是比较熟悉的。因此，凡中外合资经营企业会计中与国营企业相同的地方，本书中都一笔带过，以免重复；对于与国营企业不一样的地方，我们就说得比较详细一些。好多地方我们还作了比较，以加深读者的理解。每章后还附有问题和习题，供教学或自学参考之用。

李云樵同志对本书作了审阅，並提了不少宝贵的意见，我们在此向他表示谢意。

由于水平有限，错误和疏漏之处在所难免，尚望读者多提批评意见。

作 者

1985.6.15.于上海社会科学院

目 录

第一章 绪 论	1
第一节 什么是合资经营企业.....	1
第二节 合资经营企业的作用.....	4
第三节 合资经营企业会计的特点.....	8
思考题	
第二章 中外合资经营企业的会计科目、记帐方法和一些 主要规定.....	11
第一节 会计科目.....	11
第二节 记帐方法和一些主要规定.....	18
思考题	
第三章 会计凭证、帐簿、记帐程序.....	22
第一节 会计凭证.....	22
第二节 会计帐簿.....	27
第三节 记帐程序.....	33
思考题	
第四章 外汇记帐方法.....	37
第一节 一般的外汇记帐方法.....	37
第二节 我国现行规定的外汇记帐方法.....	45
第三节 外汇帐的辅助记录.....	52
第四节 外汇资金收付情况的报表.....	53
思考题	
习 题	

第五章 投资的核算	61
第一节 开业前的准备工作	61
第二节 合资经营企业投入资本的情况	64
第三节 合资经营企业投入资本的验证	71
思考题	
习 题	
第六章 应收应付及内部往来的核算	80
第一节 应收应付项目的核算	80
第二节 内部往来的核算	87
思考题	
习 题	
第七章 固定资产的核算	100
第一节 合资经营企业固定资产核算的特点	100
第二节 固定资产的购建、调出、退废、盘盈盘亏的核算	103
第三节 固定资产的折旧	108
第四节 国外快速折旧法简介	113
第五节 关于折旧的会计处理的现行规定	118
第六节 固定资产的修理	120
思考题	
习 题	
第八章 长期投资及长期负债的核算	127
第一节 长期投资的核算	127
第二节 长期负债的核算	130
思考题	
习 题	
第九章 无形及其他资产的核算	134
第一节 无形及其他资产的内容和性质	134
第二节 无形及其他资产的会计核算	137

思考题

习 题

第十章 成本和费用的核算	141
第一节 合资经营企业成本核算的特点	141
第二节 材料成本的核算	145
第三节 工资成本的核算	147
第四节 各种生产费用的核算	151

思考题

习 题

第十一章 销售和利润的核算	155
第一节 合资经营企业销售核算的特点	155
第二节 利润的核算	158
第三节 合资经营企业的所得税会计	160
第四节 合资经营企业利润分配的核算	167

思考题

习 题

第十二章 资本和基金的核算	173
第一节 投资者权益帐户概况	173
第二节 资本的核算	174
第三节 基金的核算	179

思考题

习 题

第十三章 会计报表及会计报表的合并	183
第一节 会计报表及其类别	183
第二节 资产负债表	186
第三节 利润表	191
第四节 财务状况变动表	193
第五节 会计报表的合并	202

思考题

习 题

第十四章	解散和清算的核算	213
第一节	合资经营的解散和清算	213
第二节	合资经营企业解散时各项资产负债清算的办法 ...	216
第三节	合资经营企业清算的帐务处理	218

思考题

习 题

第一章 绪 论

第一节 什么是合资经营企业

合资经营企业的特征

合资经营企业，英文名 Joint venture，意思是共同承担风险。这个名词是美国创造的，流行于第二次世界大战以后。合资经营企业通常是指由二个或二个以上不同国家的投资者（包括公司、企业、其他经济组织或个人）共同出资，为联合经营一项业务而在其中的一国设立的企业。根据1979年在南斯拉夫卢布尔雅那举行的发展中国家合资经营企业讨论会上提出的一个真正的国际合资企业具有的特征为：

- (1) 一个独立组成的公司实体；
- (2) 来自二个国家或更多国家的投资者；
- (3) 各自提供一定数额的资本；
- (4) 在一定水平上分担一定程度的经营管理责任；
- (5) 按一定的规定和比例共同分担企业的全部风险；
- (6) 除了通过分享纯收益外，合伙人均不得再从合资经营企业中取得其他收益。

合资经营企业的类型和性质

合资经营企业，由于投资者所属国家的社会制度不同，而具有不同的类型，目前大体上有如下几种：

- (1) 社会主义国家之间的合资经营企业；
- (2) 社会主义国家与发达资本主义国家投资者组成的合资经

营企业；

(3) 社会主义国家与发展中国家投资者组成的合 资 经 营 企 业；

(4) 社会主义国家与发达资本主义国家或发展中国家国营企业合资组成的合资经营企业；

(5) 二个或二个以上发达资本主义国家的投资者组成的合资经营企业；

(6) 二个或二个以上发展中国家的投资者组成的合资经营企业；

(7) 发达资本主义国家与发展中国家的投资者组成的合资经营企业。

资本主义企业的组织形式

在资本主义社会里，企业的组织形式有多种，如：

(一) 独资经营的企业。投资者只有业主一人，他对企业的债务负无限责任。

(二) 合伙经营的企业。投资者当在二人以上，合伙企业的投资者称为合伙人。合伙人对企业的债务负连带无限责任。所谓连带无限责任，就是说企业一旦无力偿还欠债，企业的债权人可以向任何一个合伙人索还他的全部债款，而不问这个投资者对企业所投的资本是多少。

(三) 公司组织。国外的公司组织又可分为如下几种：

1. 无限公司——按照公司法组成的公司，股东对企业的债务负连带无限责任。

2. 有限公司——按照公司法组成。股东按本人投资额的大小，负有限责任的公司。

3. 两合公司——这种公司既有一部分负无限责任的股东，又有一部分负有限责任的股东。

4. 股份有限公司——这种公司将资本等分为若干股，投资

者按其认购股份负有限责任。

5. 股份两合公司——这种股份公司既有按其认购股份负有有限责任的股东，又有不按其认购股份负连带无限责任的股东。

股份公司中的股份有限公司及股份两合公司的负有限责任的股东都按股份发给股票。所谓股票就是公司出给的记名的或不记名的载明股票股数、每股金额、股票票面股数和总金额的有价证券，它可以在股票市场上公开买卖，也可以不上市买卖，它还可分为优先股和普通股两种。其他企业一般都只有在收到投资者出资时才发给出资证明书或投资收据，而不发行股票。

合资经营企业的组织形式

合资经营企业应根据所在国的法律组成，因此其组织形式也就有所不同。前面所介绍的是西方资本主义国家的企业组织形式。外方投资者可以是个人，也可以是多种形式的企业组织。社会主义国家则均以国营企业或集体企业参加合资。为了吸收外资，一般均制订了合资经营企业的法令。现在各社会主义国家对合资经营企业大都规定采用股份公司、股份有限公司和股权份额有限公司三类。

(1) 股份公司，是指把公司资本等分为若干股份，合营各方的投资者按股份投资，按股份分配利润、分担风险及亏损并负无限责任的公司。

(2) 股份有限公司，是指把公司资本等分为若干股份，合营各方的投资者按股份投资，按股份分配利润、分担风险及亏损并负有限责任的公司，一般都发行股票。它与前者不同之点，只在于投资者所负责任一是无限的，一则是有限的。

(3) 股权份额有限公司，是指按投入资本比例，分配利润，分担风险，负有限责任的公司。一般不发行股票。

我国自党的十一届三中全会，拨乱反正以后，开始实行了对外开放的经济政策。1979年7月我国人民代表大会通过并颁布

了《中华人民共和国中外合资经营企业法》（简称合营企业法，下同），这就为利用外资，引进技术与外国投资者合资经营企业制定了法律依据。

在合营企业法颁布之前，我国早在50年代就已与苏联合资经营中长铁路，与波兰合资经营中波轮船公司，与发展中国家的国营经济合资经营中巴航空公司等。与外国私人资本合资经营的企业则是合营企业法颁布以后的事了。

我国《合营企业法》第一条规定指出：“中华人民共和国为了扩大国际经济合作和技术交流，允许外国公司、企业和其他经济组织或个人，按照平等互利的原则，经中国政府的批准，在中华人民共和国境内，同中国的公司、企业或其他经济组织共同举办合营企业。”根据这条规定可以看出，中外合资经营的企业是指在中国境内设立的企业。我国与外国公司、企业和其他经济组织或个人在国外设立的企业，受外国法律的制约，当然不属于本书所说的合营企业的。我方参加合营企业的投资者仅限于公司、企业和其他经济组织、非经济组织范围或个人都不能参加。

根据《合营企业法》第四条的规定：“合营企业的形式为有限责任公司”和第七条的规定：“……净利润根据合营各方注册资本的比例进行分配。”我国的合营企业其组织采取类似股份额有限公司的有限责任公司形式。而不采用股份公司和股份有限公司的组织形式。

第二节 合资经营企业的作用

当前为什么要举办合资经营企业

我国自从1956年实行全行业对私营企业改造以来，采用赎买政策将私营企业改造成为公私合营企业，取得了对生产资料私有的社会主义改造的伟大的历史性胜利。从那时起我国的国营经

济处于主导地位,集体经济则是在农村中的主要经济形式。私人资本主义已经消灭了,当然也就不存在公私合营性质的经济形式了。现在为什么又要举办与外国资本家合资的合营企业呢?

对这个问题的解答,首先是应该看到当年是对国内资本家的改造,而现在是与外国资本家合营。从国内来说,我们始终在坚持社会主义道路的条件下,不会再重新去发展资本主义,不容许再重新产生新的资本家。但从建设社会主义社会来讲,由于我们的经济建设,是在半殖民地半封建社会的烂摊子基础上进行的,因此资金不足,技术落后,管理水平差。如果实行对外开放,就可以适当地引进外资,引进先进的科学技术和管理方法,这对加速我国经济发展速度是有利的。列宁在当时就曾十分重视这个问题。十月革命后,列宁就指出过:“对我们来说,同其他先进国家的托拉斯实行这种联合,是十分必要的,因为我国的经济危机是这样深重,没有外国的装备和技术帮助,我们单靠自己的力量就无法恢复破坏了的经济。”当时列宁的这个思想没有为人们所理解。到了1920~1921年苏联实行了新经济政策,颁布了“租让法令”和“关于开展合资经营企业的决定”,允许国外投资者可占股份49%以下,但由于苏联人民对此还不太理解,因而合资经营没有得到应有的发展。到列宁逝世以后这种政策便逐步趋于结束。但是最近几年来,南斯拉夫和东欧一些国家都开始重视引进外资,引进国外的先进技术,把合营企业作为引进的桥梁,取得了明显的效果。

我国自党的三中全会以后,结束了闭关自守的局面,实行对外开放政策,重视了这个问题。为了有利于引进外资、引进先进的科学技术,开始制订了有关合营企业的一系列法律。从而为我国的经济建设取得国际经济合作的利益,开创了一个新的局面。

合资经营企业的作用

社会主义国家举办合资经营企业,大体有如下几点作用:

(1)可以适当筹集一些建设资金。我们社会主义国家的建设资金通常都是根据积累与消费的比例,进行有计划按比例的安排,这样就使有些项目由于缺乏资金一时安排不上。如果对外开放,就可以引进一些外资为我所用。这是因为随着资本主义的发展,资本输出愈来愈成为发达资本主义国家的必然趋势。例如第二次世界大战后,美国是唯一的对外投资的大国,但六十年代开始,日本、西德经济快速发展,可以向外投放的资金越来越多,所以亦加入了对外投资大国的行列。而且对外投资的增长速度比美国还快。利用这些过剩资金来发展我们的经济,既是可能的,也是有益的。只要政策对头,平等互利,当然是一条有益的筹资之道。

(2)可以筹集一些外汇。社会主义国家为了发展国际经济合作,为了引进国外的先进科学技术和装备,需要相当数额的外汇资金。引进外资参加合资经营,就可以增加一部分外汇资金,以用于对外经济的需要。

(3)可以引进先进的科学技术和技术装备。我国在科学技术和技术装备上,总的水平还落后于发达的资本主义国家。设立合营企业就可以引进先进的科学技术和技术装备,这比关起门来自行摸索去赶上世界先进水平的时间大大缩短。

(4)可以引进先进的管理方法。企业管理,具有二重性,一方面它具有阶级性,是资本家用来进行残酷剥削的血腥手段;另一方面它是一门科学。目前发达资本主义国家的管理又有新的发展,在这方面也还有许多地方值得我们学习和参考。我们应该根据我们自己的具体条件,取精去芜,洋为中用,创造出符合我国国情的一套管理方法来。

(5)可以进一步打进国际市场。合资经营企业的产品由于引进了先进科学技术之后,必定会在产品质量上提高一步,在成本上有所下降;同时由于需要由外国投资者负责出口一部分产品以

换取外汇，就可以利用外国投资者的销售网点，为产品进入国际市场创造有利的条件。这样就会进一步促使国内的经济的发展，使国内经济与国外的科学技术的进步、管理科学的发展、销售市场的开拓发生有机的联系，回过头来又进一步促进了本国的国民经济的发展。

(6)可以促进国民经济的发展。这是因为合资经营企业引进了先进的科学技术和装备，引进了先进适用的管理方法，经济效益比较高，对促进国民经济的发展有好处。即使在发展中国家也是如此。如东盟五国、南朝鲜、巴西、墨西哥这些年来由于引进外资，大量举办合营企业，国民经济年增长速度都分别达到了8~15%左右。

(7)可以培养和提高本国科技和管理人员的业务水平。合营企业通过训练、到国外实习、共同搞科研、搞管理等等，可以很快的提高本国职工的技术水平和管理水平。

(8)增加本国职工的就业机会。据联合国的不完全统计，仅跨国公司在发展中国家的子公司，就雇佣了四百万人左右。如果加上合营企业，当然不止此数。有的国家规定了合营企业中本国工人应占的百分比，以扩大本国工人的就业机会。

合资经营企业的不利之处

但是任何事物总是存在有利的一面，同时也存在不利的一面。合资经营企业有上面这样多的有利之处，不可避免地也会有一些不利之处，主要是：

(1)必定要与国内企业争国内市场。合资经营企业的产品总会有一部分要内销的。这就会使国内企业受到相当的压力。当然从另一方面说，有压力也可以产生动力，可以促使国内企业急起直追，努力改变现状，与合营企业争一日之长短。

(2)必定会带来一部分腐朽的资本主义思想和影响。几年来的实践，已经证明了这一点。“对外开放，资本主义那一套腐朽

的东西就会钻进来的”（《邓小平文选》第364页）。

为了取其利而舍其弊，对于前者我们就应该有选择的进行经营。这就是我们社会主义有计划按比例发展的优越性之所在。在资本主义国家自由竞争的条件下是不可能做到的。对于后者，我们也应该加强思想政治工作，对于违法乱纪行为还应该加以法律制裁，以保证社会主义建设的顺利而健康地发展。

第三节 合资经营企业会计的特点

上面我们谈了合营企业的一些基本概念。知道了这些基本概念之后，便于我们进一步理解合营企业会计制度的特点。我们知道，会计制度既要随着所有制的不同而不同，又要因生产经营业务情况的不同而不同。合营企业是国家资本主义性质的，当然与国营企业不同，在业务经营上也与我国的国营企业有所不同，因而合营企业的会计制度，应该有其自己的特点。我们认为合营企业既是在我国境内设置的，要服从于我国的有计划的商品经济制度，因此它的会计制度，当然也要纳入我国的统一会计制度的框框内。但是既然合营企业有外方投资者的参加，经营业务也具有西方商品市场的一些特点，当然不能完全套用国营企业的一套办法。同时为了照顾外方投资者的习惯，在一定程度上，我们采纳了一些资本主义会计的做法。因此合营企业的会计制度，既具有国营企业会计制度的一些特点，又具有西方资本主义会计制度的一些做法。下面我们扼要的说明一下合营企业会计制度与我国国营企业会计制度的一些主要的不同之处：

（1）记帐方法上的不同。在我国目前还存在收付法、增减法、借贷法等三种记帐方法，为了适应国际间通用的记帐习惯，在会计处理上取得协调，合营企业会计统一规定采用借贷法。

（2）记帐文字上的不同。合营企业是由中外双方投资，并往