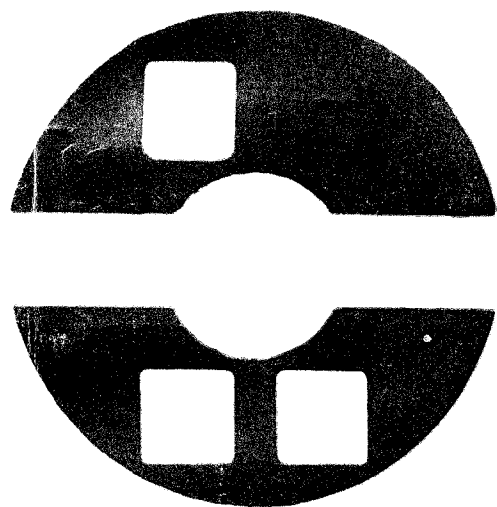


中外合资工业企业

蔡柏林 李汝桂

侯炳和 于连进



河北人民出版社

中外合资工业企业会计

蔡柏林 李汝桂

侯炳和 于连进

河北人民出版社出版发行（石家庄市北马路45号）

河北省沧州地区印刷厂印刷

787×1092毫米 1/32 10.625印张 220,000字 1989年10月第1版

1989年10月第1次印刷 印数：1—5000 定价：3.80元

ISBN 7-202-00519-0/F·53

目 录

概述	(1)
第一章 投入资本的核算	
第一节 投入资本核算的意义和任务	(10)
第二节 投入资本的方式和验证	(12)
第三节 投入资本的核算	(17)
第二章 货币资金、结算业务及外币汇兑损益的核算	
第一节 货币资金的核算	(27)
第二节 结算业务	(38)
第三节 外币汇兑损益的核算	(62)
第三章 工资的核算	
第一节 合营企业工资核算的任务和特点	(79)
第二节 劳动服务费的内容和计算标准	(84)
第三节 工资核算的原始记录和核算程序	(87)
第四节 工资结算和分配的核算	(91)
第四章 存货的核算	
第一节 存货的范围和核算任务	(102)
第二节 存货的计价	(104)
第三节 材料的核算	(110)
第四节 自制半成品和产成品的核算	(129)
第五节 存货的清查和市价变动	(134)

第五章 固定资产和无形资产的核算

- 第一节 固定资产的核算 (140)
- 第二节 在建工程的核算 (168)
- 第三节 无形资产的核算 (173)
- 第四节 其他资产的核算 (180)

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 (183)
- 第二节 长期负债的核算 (191)

第七章 合营工业企业成本核算

- 第一节 产品成本的意义和作用 (200)
- 第二节 生产费用的组成和分类 (203)
- 第三节 成本计算的一般程序和制造成本 (207)
- 第四节 生产费用的归集和分配 (210)
- 第五节 合营企业成本核算的基础工作 (217)
- 第六节 在产品成本的计算 (220)
- 第七节 合营企业成本计算方法 (226)

第八章 销售和利润的核算

- 第一节 销售和利润核算的任务 (250)
- 第二节 销售业务的核算 (251)
- 第三节 管理费用和销售费用的核算 (259)
- 第四节 利润的核算 (262)

第九章 利润分配的核算

- 第一节 计交所得税的核算 (269)
- 第二节 三项基金的提取和使用的核算 (272)
- 第三节 股利分配和支付的核算 (274)

第十章 会计报表

第一节	合营企业会计报表的种类和作用	(278)
第二节	资产负债表	(280)
第三节	资产负债表附表的编制	(286)
第四节	利润表及其附表	(296)
第五节	财务状况变动表	(307)
第十一章 合营中方的单独核算		
第一节	中方单独核算的内容和任务	(313)
第二节	主要经济业务的核算	(315)
第三节	中方会计报表	(325)

概 述

会计无论在我国还是在外国都已被公认为企业经营管理的基本组成部分。会计除了本身的管理职能之外，还为管理者、投资者、债权债务人、银行税收机关提供经济活动情况、经济实力、经营成果的信息，为企业的计划、控制和决策过程服务。

拥有一定的经济资源是企业开展经济活动的基本条件，中外合资经营企业通过中外双方投资和信贷方式，筹集为取得这些资源所需的资金，这时生产经营活动就开始了。生产经营过程是资金运动过程，是资金投入、运用、产出和转化过程，资金通过运动而增值。

作为中外合资企业教材和应用资料，既不能照搬我国国营企业会计制度，又不能脱离我国的社会制度和国情，而外国投资者又能够接受。因此，除了依照我国法律、法规的规定外，还要参照国际会计准则和国际会计惯例。中外合资经营企业会计制度规定了十一条原则，这些原则是：

一、合法性。合营企业的会计核算工作必须遵守我国法律、法规的有关规定。财会部门对企业的经济活动一方面要如实反映，一方面要严格监督，建立内部稽核制度，按规定向政府有关部门报送会计报表和注册会计师的查帐报告。

二、会计年度采用历年制。即自公历每年一月一日起至

十二月三十一日止为一个会计年度，这和我 国财政预算、计划统计的分期口径一致。

三、使用借贷复式记帐法。为了便于外国投资者和外国管理人员理解和方便，采用国际通用的借贷记帐法。

四、会计核算要真实、正确、完整、及时。这是会计核算工作的基本要求。真实性就是必须根据实际发生的经济业务如实登记、反映，不能隐匿，篡改和谎报；正确性就是要求会计记录准确，按规定运用各种会计核算处理方法；完整性要求核算手续齐全，记录内容完整，不得少记漏记，会计报告的种数、项目齐备，不漏项缺项；及时性就是要求按时登记，不要积压，按期办理结算，按时编制报表，不得拖延。

这符合国际上充分披露原则和客观性原则。

五、会计记录用中文书写，也可以用商定的外文书写。

六、记帐本位币。原则上采用人民币作为记帐本位币，并按实际收付的外币登记有关帐目，经商定采用某一外币作为本位币的，既要用人民币记录，又要将人民币折合为商定的某种外币，或者外币经济业务除用外币登记外，还要按一定汇率折合为人民币记帐。

七、权责发生制。凡在本会计期内已实现的收益，不论款项是否收到，都应作为本会计期的收益入帐；凡在本会计期内已发生的费用，不论款项是否已经支出，都应作为本期费用入帐。反之，凡是不属于本期的收益和费用，即使已在本期收付，都不应作为本期收益和费用处理。简言之，在收益和费用发生的当月记帐，不论是否收付。根据这项原则，在实际工作中采用应收、应付、待摊预提等方法，这与国际

会计准则是一致的。

八、收益与费用相互配合。要求合营企业在同一会计期内收益和有关成本、费用对应配合，正确计算每一会计期间的经营成果，这与国际会计准则的配比原则一致。

九、按实际成本核算。国际称为历史成本原则，如存货按实际成本记帐，固定资产按原价登记，生产中耗用的材料物资按实际用量和帐面单价计算等等。日常采用计划成本计算存货和成本核算的企业，应把计划成本调整为实际成本。

十、划分资本支出与收益支出。使企业在较长时期内受益而发生的支出，称为“资本支出”，这类支出形成和扩大生产能力，如购建固定资产和无形资产；取得当期收益而发生的支出，称为“收益的支出”，是为了生产产品或经营业务而发生的支出，如领用材料，支付工资，开支各项费用等。前者反映在资产负债表的资产方，后者反映在损益表上的成本费用项目内。两类支出的价值补偿方式不同。

十一、会计方法前后分期要一致。合营企业所采用的会计处理方法，前后各期必须一致，不得任意改变，使各会计期间口径统一，前后连贯，互相可比，使各会计期的经营成果不要因为会计处理方法的变动而受到影响。如存货的计价，折旧的计提，成本的计算，费用的分摊，汇兑损益的核算等，前后应该一致。

以上十一条会计核算的一般原则，大部分与国际会计准则和会计惯例一致。也有一些国际通用的会计原则和处理方法，如“按成本与市价孰低的存货计价方法，”“提取坏帐准备金”等，根据我国国情没有采用，但为了便于企业领导和上级部门了解存货的实际情况，在年度决算报表中，要列

出这些存货的帐面实际成本，可变现净值和可能发生的损失。

中外合资工业企业的资金，一方面来自中外各方投资（包括开办时入股投资和应分股利再投资），一方面来自信贷。企业的资金以各种实物形态存在于经营活动的各个阶段，有机器设备、房屋建筑物等有形资产（固定资产）和专利权、专有技术、场地使用权等无形资产；有材料、现金等流动资产和提取的各种专用基金。企业的资产划分为流动资产和长期资产，企业的负债划分为流动负债和长期负债，这对于提供企业财务状况是十分必要的，从流动资产中减去流动负债后的余额，表示企业可运用周转的资金净额，表示企业的经济实力。资产、资本、负债三者之间的关系为：资产总额 = 资本总额 + 负债总额，相当于我国的“资金占用总额 = 资金来源总额”这个恒等式。

合营企业的无形资产为生产经营创造某种空间、场地条件或为取得收入提供某种特殊权利，和有形资产一样在较长时间内发挥作用，在核算上和固定资产既有相似之处，又有不同之点。这是合营企业财务会计的第一个特点。

由于外方股份和国际协作的关系，在帐务处理上有时除应用人民币记帐以外，还要登记相应的外币，并且互相兑换。因为货币收付时间不同，引起汇兑损益，这是合资企业会计上的第二个特点。

在生产中投入的原材料物资和货币资金全部转变为在产品资金，固定资产和无形资产在一个生产周期中逐渐地、部分地转换为生产资金，其中直接材料，直接人工一次直接计入产品成本，车间、工厂的组织管理费用作为制造费用分配

计入产品成本，公司管理费用和销售费用作为期间成本，年末一次冲减毛利额，这样计算的成本为制造成本，与国营企业计算的成本不同。这是合资企业会计核算的第三个特点。

在销售业务的核算中，销售实现原则和配比原则与我国国营企业相通，但销售收入和成本费用的归集和结转，采用单一结构帐户，如“产品销售收入”，“其他业务收入”，“产品销售成本”，“产品销售税金”，“销售费用”等帐户，平时分别归集收入、成本、费用，年终全部结转到“本年利润”帐户，“本年利润”帐户是“收支对比结算帐户”，年转年结，与国营企业的“利润”帐户不同。每月利用“表结法”计算利润或亏损额，年终才利用“帐结法”，这是合资企业会计核算的第四个特点。

利润的分配表现为三段式分配过程，即交纳所得税，提取三项基金，合营各方按出资比例分配股份利润。分配的中心是股利分配，使用的中心帐户是“未分配利润”。三项基金的提取和使用与国营企业专用基金的提取和使用不同，不专户储存；股利分配的核算程序有独到之处，这是合资工业企业会计的第五个特点。

另外，合营企业的中方要单独组织核算，核算内容主要有中方投资的帐务处理，劳动服务费的帐务处理，中方投资利润核算以及职工宿舍经营的核算等，并单独编制会计报表。这是第六个特点。当然与国营工业企业会计相比还有很多不同之处，如折旧的提取、工资的核算、标准成本法、开办费的推销等，在后各章中详述，这里不多赘述。

中外合资工业企业会计的对象是合资工业企业再生产过程的资金运动，但资金进入企业和退出企业的运动表现更为

明显突出。固定资金、流动资金、专用基金各有自己特殊的运动过程，比国营企业体现了更广泛更复杂的经济关系。根据合营企业会计工作的原则和特点，合营企业会计工作的任务主要有：

一、预测经济前景，参与经营决策

合营企业从筹建开始就要把财务会计工作放在应有的地位，总会计师或会计主管人员在合资项目的审议、可行性研究中参与预测分析，包括如何筹措中外各方投资和计价，在投资项目的决策中做到投资少，见效快，收益大，对经济效益实现的可能性提出不同方案，分析不同经济因素的影响，预测投资利润率，回收率，及外汇收支，以便于决策人员选择最佳方案。

二、反映经济活动情况，加强成本控制

会计应用特殊的方法及时反映合营企业供、产、销活动情况，包括原材料、辅助材料、低值易耗品的按质按量供应情况，储备资金占用情况，采购资金使用情况，供应计划的完成情况，生产过程中物资消耗定额的执行情况，工时利用情况，生产资金的占用情况，废品损失的增减和产品成本的升降水平；在销售过程中成品资金占用情况，销售合同执行情况，退货、折让、价格、收入等销售计划完成情况。在整个经营中，以成本费用为重点，划分成本费用中心，分清固定费用和变动费用，可控费用和不可控费用，权责利相结合，控制成本费用，预测变化趋势，分析变化原因，加强成本管理。

三、监督对外方针政策执行情况，维护中外各方投资权益

合营企业的经济活动，是政策性很强的经济活动，不仅

涉及中外双方的经济利益，而且关系到祖国的威望和荣誉，会计在贯彻平等互利的原则和我国涉外经济的方针政策以及财经纪律方面，起着重要的作用。会计凭借填制和审核凭证、登记帐簿、成本计算、外汇收支和财产清查等一系列方法，监督财经纪律和对外政策的法规条例执行情况，从而监督经济活动，维护双方权益。

四、分析经济资料，考核经营成果

对会计部门拥有的大量数字（包括国内和国外的），经过汇总，加工分析，给企业领导提供预测、决策和经营管理所需的各方面资料，借以评价和考核各个环节、各个部门的业绩，修订企业规划，改进工作，并帮助投资人评价企业的获利能力与投资增值，债权人可利用会计资料判断企业的偿债能力，将收入和费用对比考核经济效益。

合营企业会计的任务服从于合营企业，企业管理的要求受合营企业会计的内容和特点所制约。合营企业会计部门必须组织会计人员全面完成上述会计任务。

中外合资工业企业会计科目的设置、分类与国营企业大不相同，为了以后各章经济业务帐务处理的需要，现把1985年4月24日中华人民共和国财政部发布的中外合资工业企业会计科目抄列如下：

科目编号	科目名称	科目编号	科目名称
	1. 资产类	1601	固定资产
	11—14. 流动资产	1611	累计折旧
1101	现 金		17. 在建工程
1111	银行存款	1701	在建工程
1121	应收票据		18. 无形资产
1131	应收帐款		及其他资产
1141	预交所得税	1801	场地使用权
1151	预付货款	1811	专有技术及专利权
1161	内部往来	1821	其他无形资产
1171	其它应收款	1831	开办费
1201	待摊费用		2. 负债类
1301	材料采购	2101	21. 流动负债
1401	原 材 料	2111	短期银行借款
1411	包 装 物	2121	应付票据
1421	低值易耗品	2131	应付帐款
1431	材料成本差异	2141	应付工资
1441	委托加工材料	2151	应交税金
1451	自制半成品	2161	应付股利
1461	产 成 品	2171	预收货款
	15. 长期投资	2181	其他应付款
1501	长期投资	2191	预提费用
1511	拨付所属资金		职工奖励及福利基金
	16. 固定资产		22. 长期负债

- 续表

科目编号	科目名称	科目编号	科目名称
2201	长期银行借款	5101	产品销售收入
2211	其他长期借款	5111	产品销售税金
	3. 资本类	5121	产品销售成本
3101	实收资本	5131	销售费用
3111	公司拨入资金	5141	管理费用
3201	储备基金	5201	其他业务利润
3211	企业发展基金		55—56. 营业外 收支
3301	本年利润	5501	营业外收入
3311	未分配利润	5601	营业外支出
	4. 成本类		
	生产成本		
4101	制造费用		
4201	5. 损益类		
	51—52. 营业损益		

第一章 投入资本的核算

第一节 投入资本核算的意义和任务

中外合资经营企业是按照我国需要，经我国政府批准，由中外合营各方共同投资、共同经营、共担风险、共负盈亏，负有限责任的股权式经济实体，是中国法人。

合营企业进行生产经营活动所需要的资金，来自合资各方的投资以及合营企业向银行等方面借入的长期借款和各项流动负债。

合营各方应按照双方协商确定的投入资本总额，各自的投资比例、出资方式 and 出资期限向合营企业投入资本。在目前我国资金紧张的情况下，应考虑尽可能地多利用外资。同时，如果外资在合营企业资本总额中的比例太低，也会使外方合营者减少对企业经营的关注。为此，《中华人民共和国中外合资经营企业法》规定：“在合营企业的注册资本中，外国合营者的投资比例一般不低于25%。”

合营各方的出资额和企业的资本总额，由合营各方协商确定，在合营协议、合同、章程中明确规定，并以这个资本总额向工商行政管理局登记，登记的资本总额称为注册资本。注册资本应为合营各方认缴的出资额之和。合营企业在合同规定的合营期限内，不得减少其注册资本。

实收资本是指合营各方实际投入的资本额。各方投入的资本，从投入时间，可以在开始经营前一次缴足各自的出资额；也可以根据企业逐步扩展资金需要量逐步扩大的具体情况，由合营各方协商将资本总额分几次投入。当分次投资时，合营各方的每次实际投资应与合同中规定的投资比例相符。如果合营各方是一次缴足资本额，合营企业实际收到的资本就和注册资本相等；如果合营各方是分次投入资本，则在各方缴足资本之前，合营企业的实收资本小于注册资本。

以上说明，合营企业的资本总额，是指合营各方投入资本的总额，它是各方出资额之和。注册资本是法定的资本总额，它是合营各方认缴的出资额之和；实收资本是合营企业实际收到的资本总额，它是合营各方实际出资额之和。在会计核算上，合营企业的会计记录中正式反映的是实收资本而不是注册资本。对于注册资本，只要在“实收资本”帐户的上端作一备忘记录。

需要明确，合营企业的资本总额和投资总额是两个不同的概念。投资总额是指按照合同、章程规定的生产规模需要投入的基本建设资金和生产流动资金的总和，它包括合营各方的出资额和合营企业以筹资为目的向金融机构举借的企业借款，即合营企业的资本总额和筹资借款的总和。这里所说的企业筹资借款，是指合营企业向金融机构借入的款项，如向外国银行举借的外币贷款，向中国银行借入的人民币或外币借款等。在会计核算中，企业的筹资借款属于长期负债。如果合营各方以其本身的名义（不是以合营企业的名义）向金融机构借款，作为其对合营企业的投资，这就不属于企业借款的性质，这种借款将由合营者各自负责还本付

息，不记入合营企业帐内。

投入资本关系到合营各方的权益和承担风险的问题，也关系到我国的对外关系。从核算的角度讲，投入资本的核算是合营企业各项经济业务核算的起点。因此，认真做好投入资本的核算，对于正确处理对外关系，保障各方的经济利益、保证正确、合理、公平地分配利润和分担责任都具有重要意义。同时，做好投入资本的核算工作，也为以后企业经营活动核算打下了良好的基础。

投入资本核算的主要任务，就是反映和监督投入资本总额、投资方式、出资比例、出资期限是否符合合同、章程的规定，对各方实际投入的资本，在取得符合规定的完善的验资手续的基础上及时进行稽核和核算，以及时反映投入的资本总额及各方的出资额。

第二节 投入资本的方式和验证

一、投入资本的方式

合营各方应按合营合同中规定的出资期限和出资方式向企业投入资本。各方的投资，可以是现金，可以是厂房、设备、材料物资等有形资产，也可以是专有技术、专利权、场地使用权等无形资产。在合营期间，经董事会同意，合营各方还可以以自己的股利再投资。

（一）以现金投资。

中企业在开办过程，必须具有一定数量的现金，用以支付劳务费用或购买物品等。因此，合营各方应投入能满足企