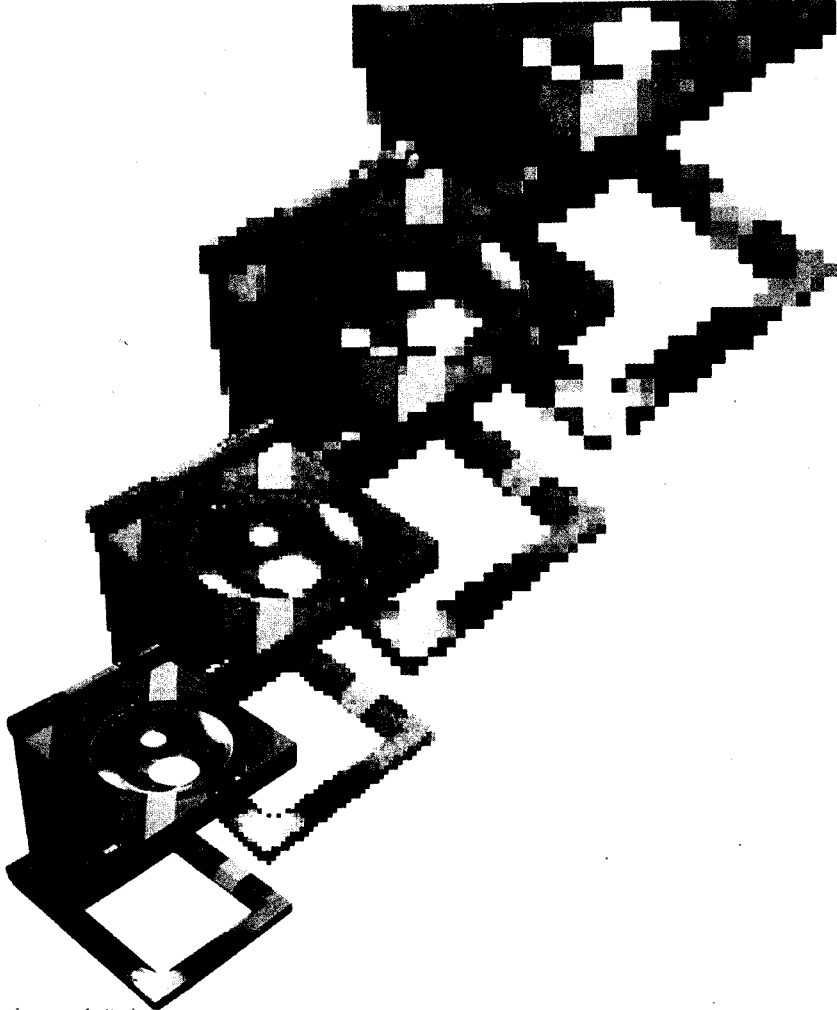


中外合资企业会计

王仲文 刘高焯 编著



涉外经济实用丛书 工人出版社

中外合资企业会计

王仲文 刘高焯 编著

工人出版社出版（北京安外六条坑）

新华书店北京发行所发行

北京印刷二厂印刷

开本850×1168毫米 1/32 印张：22.375字数：560千字

1989年7月第1版 1989年7月北京第1次印刷

印数：00001—10500册

ISBN7-5008-0350-8F/•21定价：8.55元

序

我国是世界上最大的发展中国家。近几年来，实行改革、开放、搞活的政策，取得了显著的成果。

随着对外开放经济活动的迅速发展，中外合资经营、合作经营和外资等“三资”企业不断扩大。截至1988年底止，经批准成立的“三资”企业累计总数已达30,000个，其中近一半已投产开业，大多数经济效益良好。同时也产生了许多新课题，需要我们去研究解决。会计问题就是其中之一。

会计产生并服务于经济活动，由于社会制度的不同，我们同西方资本主义国家在会计理论、会计原则、会计方法、会计制度等方面都有所不同。特别表现在经济制度方面，西方国家实行全面市场经济，我国实行以计划经济为主、市场调节为辅的有计划的商品经济。在这个背景下，会计方面的差别是十分明显的，这是问题的一个方面；另一方面，由于会计管理终究是经济管理的一个组成部分，特别是涉及到对现代化的商品经济的管理方面，中、西方会计存在许多共同点和相似之处。

因此，我们对“三资”企业的会计工作应如何进行管理，“三资”企业应遵循什么会计原则，应实行什么样的会计制度，是摆在我们面前的一个崭新的课题。

总的说来，“三资”企业的会计工作，既不能执行我国国营企业的那一套，也不能照搬西方会计那一套，应该根据“三资”企

业的特点和具体情况进行管理。

列宁说过：“为了利用外资，必须采取特别优惠的措施”、“要用加倍的利润收买资本主义”（《列宁全集》第31卷，第435页）。赵紫阳总理在一次会见外国企业金融界人士时指出：“为了更放手地吸收外国的资金，欢迎外国投资兴办各类企业，中国政府正考虑采取具体优惠措施，我们愿意在这方面有比较大的发展，迈出较大的步子（《人民日报》1986年8月8日）。赵总理去年在天津等地视察时还指出：“应当给合资企业和外资企业创造一种‘小气候’”，“应当允许他们按照国际通行的办法来管理这些企业”（《人民日报》1986年9月12日）。我们制订“三资”企业的会计制度，对“三资”企业会计工作进行管理，应当贯彻这个总的原则。具体说来，必须贯彻平等互利的方针，既要适应企业加强经营管理、提高经济效益的需要，又要满足我国宏观经济管理的需要；既要符合我国有关法律、法规的规定，又要保护外国投资者的合法权益。

财政部作为管理全国会计工作的国家主管部门，对“三资”企业的会计工作，已经或正在作出若干原则性的或者具体的规定。如何把这些规定加以传播，付诸实施，并在实践中不断加以改进、提高、完善，不仅仅是各级财政部门的职责，也有赖于从事此项工作的同志以及教授、专家们的共同努力。本书的出版，能够在这方面做出有益的贡献。

我有幸在本书出版前粗加阅览，深感本书内容丰富，结构严谨。作者一方面根据同合资企业会计工作有关的法律、法规，包括投资管理、财务、税收、外汇、信贷等，做了比较详尽的介绍，并从理论上进行阐明、论证，有虚有实，体现了理论联系实际的原则；在全书的结构方面，从合资企业的前期会计管理——可行性研究、谈判等开始，一直到后期的会计管理——解散、清算为止，前后脉络清楚，举例详明，论述全面。有些问题，作者提出了自己的见解，也可供阅读本书的读者进一步思考与讨论。

中外合资企业会计是一个新课题，无论在理论方面，还是在制度、方法方面，有许多问题还处在探索阶段，也有些问题存在不同看法，需要进一步研究探讨。不同的意见，正是为走向真理提供土壤。我相信作者一定能够再接再厉，继续努力，集思广益，不断探索，在研究、传播合资企业会计方面取得新的成就，这也是我对作者的深切希望。

杨纪琬

前 言

为适应对外开放和引进外资的需要,加强中外合资企业的会计管理。根据我国有关合资企业的财务会计、税务和外汇等法规、条例和制度,按照投资项目的发展周期分为前、中、后期共三篇18章,分别介绍合资企业会计的职能作用,可行性和谈判,会计的对象和原则,会计记录和投入资本、外汇、债权和债务、存货、长期投资和长期负债、固定资产和在建工程、无形资产和其他资产、产品成本、销售收入、利润的核算,会计报表,财务报表分析,中方投资及收入的核算以及解散与清算的核算等内容。

本书可作高等财经院校中外合资工业会计课的教材,也可作为涉外经济管理工作者的参考读物。

本书除13章14章15章由刘高焯副教授编写外,其余十五章均由王仲文教授编写。此外,王俊德和李毓深两同志曾参加成本部分的初稿编写工作,许南同志编译英文名词并参加了可行性研究部分的初稿编写工作。全书由王仲文教授总纂。

中国会计学会副会长兼秘书长,财政部会计事务管理司顾问杨纪琬教授为本书作序。财政部会计事务管理司龙云高和王永庆两同志对全书作了审阅,提出了宝贵意见。在此表示感谢。

目 录

总 论

第 1 章 对外开放和利用外资	(1)
第一节 对外开放是我国的基本国策	(1)
第二节 利用外资的原则和方式	(4)
第三节 中外合资企业的经济性质和特点	(13)
第四节 合资企业会计的职能作用	(15)

第一篇 合资企业前期的会计管理

第 2 章 技术引进、可行性研究和谈判	(21)
第一节 技术引进的管理	(21)
第二节 技术转让合同的内容	(24)
第三节 可行性研究的意义和内容	(26)
第四节 建设投资的估算	(31)
第五节 投资资金来源的估算	(44)
第六节 生产成本的估算	(53)
第七节 销售收入和利润的估算	(60)
第八节 资金流量和预测资产负债表	(63)
第九节 投资项目的财务评价	(66)
第十节 谈判和办理登记手续	(95)

第二篇 合资企业中期的会计管理

第 3 章 合资企业会计的对象、原则和组织	(101)
第一节 合资企业会计对象的特点	(101)

第二节	合资企业会计的原则	(107)
第三节	合资企业会计工作的组织	(117)
第4章	会计记录和借贷复式记帐法	(121)
第一节	会计恒等式和会计科目	(121)
第二节	借贷复式记帐法	(130)
第三节	会计凭证	(140)
第四节	会计帐簿	(144)
第五节	记帐程序	(150)
第5章	投入资本的核算	(152)
第一节	注册资本和投资比例	(152)
第二节	投资方式	(154)
第三节	投资的记帐本位币和计价标准	(155)
第四节	欠资处理和验资证明	(161)
第五节	投入资本的核算	(163)
第6章	外汇核算方法	(168)
第一节	外汇及其标价方法	(168)
第二节	外汇核算的规定和汇率	(172)
第三节	帐面汇率的确定方法	(175)
第四节	汇兑损益的核算	(184)
第五节	第一种外汇核算方法	(189)
第六节	第二种外汇核算方法	(200)
第七节	第三种外汇核算方法	(210)
第7章	现金和债权、债务的核算	(218)
第一节	现金的核算	(218)
第二节	应收帐款和坏帐损失的核算	(221)
第三节	应收票据及其贴现的核算	(227)
第四节	内部往来和其他应收款的核算	(234)
第五节	应付帐款和应付票据的核算	(238)

第六节	预收货款和其他应付款的核算	(243)
第8章	存货的核算	(246)
第一节	存货的种类和核算的任务	(246)
第二节	存货的计价和盘存制度	(250)
第三节	原材料按计划成本计价的核算方法	(257)
第四节	原材料按实际成本计价的核算方法	(267)
第五节	委托加工材料的核算	(280)
第六节	包装物的核算	(283)
第七节	低值易耗品的核算	(293)
第八节	存货清查的核算	(299)
第九节	存货市价变动的核算	(303)
第9章	长期投资和长期负债的核算	(308)
第一节	长期投资的核算	(308)
第二节	拨付附属企业资金的核算	(315)
第三节	长期负债的核算	(317)
第四节	公司债券的核算	(323)
第10章	固定资产和在建工程的核算	(352)
第一节	固定资产的标准、分类和计价	(352)
第二节	固定资产核算的凭证和帐户	(356)
第三节	固定资产增加的核算	(358)
第四节	固定资产折旧的方法和核算	(363)
第五节	固定资产修理的核算	(385)
第六节	固定资产清理的核算	(389)
第七节	固定资产盘盈和盘亏的核算	(395)
第八节	固定资产租赁的核算	(396)
第九节	在建工程的核算	(405)
第11章	无形资产及其他资产的核算	(411)
第一节	无形资产的特征和种类	(411)

第二节	技术转让、专有技术和 专利权的核算	(413)
第三节	商标权的核算	(427)
第四节	开办费的核算	(430)
第五节	场地使用权的核算	(432)
第12章	产品成本核算	(438)
第一节	产品成本核算的意义、任务和要求	(438)
第二节	生产费用的分类	(441)
第三节	生产费用的归集和分配方法	(445)
第四节	成本费用核算的明细分类帐户	(474)
第五节	生产费用在完工产品和在产品之间的 分配和汇集	(486)
第六节	品种法	(491)
第七节	分批法	(494)
第八节	分步法	(509)
第九节	定额法	(528)
第十节	标准成本法	(535)
第13章	销售的核算	(562)
第一节	销售核算的任务	(562)
第二节	销售收入的实现	(563)
第三节	销售收入与支出的相互配合	(565)
第四节	产品销售收入的核算	(567)
第五节	产品销售支出的核算	(571)
第14章	利润的核算	(576)
第一节	利润核算的任务	(576)
第二节	利润实现的核算	(577)
第三节	利润结算的核算	(581)
第四节	利润分配的原则和核算的帐户	(584)

第五节	所得税的计算和缴纳的核算	(588)
第六节	三项基金的提取及使用的核算	(593)
第七节	股利分配的核算	(595)
第15章	会计报表	(598)
第一节	会计报表的作用和种类	(598)
第二节	资产负债表及其附表	(601)
第三节	利润表及其附表	(612)
第四节	财务状况变动表	(622)
第16章	财务报表的分析方法	(628)
第一节	趋势分析法	(628)
第二节	比率分析法	(637)
第三节	财务报表分析的局限性	(662)
第17章	中方投资及收入的核算	(664)
第一节	中方核算机构	(664)
第二节	中方核算的内容、任务和方法	(665)
第三节	中方投资的核算	(668)
第四节	中方收入的核算	(673)

第三篇 合资企业后期的会计管理

第18章	合资期限和解散与清算的核算	(688)
第一节	合资期限	(688)
第二节	解散与清算的程序和内容	(690)
第三节	剩余财产的分配	(691)
第四节	解散与清算的核算	(693)
第五节	解散与清算的争议和仲裁	(698)
第六节	产权转让的核算	(699)

第 1 章

对外开放和利用外资

第一节 对外开放是我国的基本国策

第一、对外开放政策的确立

所谓对外开放政策(open door to the outside policy),就是指党和国家所采取的旨在利用国际上的资金(fund)和先进技术(advanced techworld),来发展我国经济的一项国际经济关系的政策。它是与闭关锁国相对立的政策。

马克思和恩格斯早在《共产党宣言》中指出,由于资本主义的发展,开拓了世界市场,过去那种地方的和民族的自给自足的闭关自守状态,已经被各民族的各方面的相互往来所代替,一切国家的生产和消费都已成为世界性的了。从近代经济发展的历史来看,每个国家都因受地理资源或经济、科学技术发展水平的限制,不能拥有建设本国经济所需要的全部资源、技术和财力。随着生产力和科学技术的发展,必然要超越国界,由生产的社会化向生产的国际化发展,使一些国家和地区纳入国际经济分工的轨道,从而消失其民族经济的孤立性。这是不以人们的主观意志为转移的生产力发展的客观规律所决定的。在当代,任何国家如果背离了这个规律,采取经济孤立政策时,它就不可能实现本国经济的现代化。

我国自建国以来，对外经济关系曾经历了曲折的过程，未能取得很大的发展。其历史原因，首先是以美国为首的世界主要资本主义国家，对我国采取敌视、封锁、禁运的政策；其次是从六十年代起，苏联撕毁同我国的经济合同，缩小了我国同苏联和东欧一些国家的经济关系；最后是在十年动乱期间，“四人帮”严重地曲解了自力更生的方针，把它同发展对外经济关系对立起来，把经济孤立政策推向到登峰造极的地步，使我们与世隔绝了。

1978年，党的十一届三中全会进行了拨乱反正，在政治上开创了安定团结的新局面，并把全党工作的着重点开始转移到社会主义现代化建设上来，提出了“在自力更生的基础上积极发展同世界各国平等互利的经济合作，努力采用世界先进技术和先进设备”的方针，确立了对外开放政策，并把它作为实现四化建设的一个战略问题。党和国家采取这项战略决策的出发点，是基于正确分析我国的国情和实现现代化建设的下列有利的和不利的条件：

我们的有利条件是：

一、除台湾省和港澳地区外，已经在全国范围内确立了社会主义的经济制度，国民经济命脉已掌握在国家手中；

二、在指导思想上已经完成了拨乱反正的任务，开始形成了一整套实现四化的路线、方针和政策；

三、依靠强大的国防部队，有力量保卫我国人民的和平建设；

四、由于实行正确的对外政策，我国在世界上已有了巨大的政治信誉；

五、国际条件也有利于我们集中力量进行四化建设。

我们的不利条件是：

一、我们虽然已经拥有一定的技术力量，并在某些方面达到了相当先进的水平。但总的来说，我们的装备、工艺、技术队伍和经营管理水平毕竟还很落后，同世界先进水平还有不小的差

距；

二、我们虽然已经拥有相当可观的物质基础和资金，但国内资金缺乏的状况，在相当长的时期内不可能有较大的改善；

三、我国资源丰富是一个优势，但许多资源尚待开发，它只是潜在的优势；

四、我国人口太多，负担太重。劳动力资源虽然很丰富，但还缺乏充分发挥作用的条件。

基于上述条件，我们应当在自力更生的基础上，把视野从国内扩展到国际范围，既要放手调动国内一切可以调动的积极因素，还要放手利用国外一切可以利用的因素，通过扩大对外经济关系，吸收国外资金和引进先进技术，为实现我国的四化建设服务。正象《管子》说的那样：“天下之宝，一为我用。”

第二、对外开放政策是我国的基本国策

十一届三中全会所确立的对外开放政策，使我国对外经济关系发生了历史性的转折。为加快利用外资和引进先进技术设备的步伐，我国又进一步开放天津、上海、大连、秦皇岛、烟台、青岛、连云港、南通、宁波、温州、福州、广州、湛江和北海十四个沿海港口城市以及海南岛，使我国沿海联成一条线，形成了对外开放的前沿地带，开创了对外开放的新局面。

1982年，党的十二大把实行对外开放政策，确定为我国经济工作中一条重要的战略方针，并把“尽可能地多利用一些可以利用的外国资金进行建设”，作为实现这项战略方针的任务之一。1982年公布施行的《中华人民共和国宪法》中明确规定：“中华人民共和国允许外国的企业和其他经济组织或者个人依照中华人民共和国法律的规定在中国投资，同中国的企业或者其他经济组织进行各种形式的经济合作。”把对外开放政策载入了根本大法。同年2月，邓小平同志在视察广东、福建等地回京后指出：“我们建立特

区,实行开放政策,有个指导思想要明确,就是不是收,而是放。”

1984年10月,邓小平同志还指出:“对内经济搞活,对外经济开放,这不是短期的政策,是个长期的政策,最少50年到70年不会变。……到那时,更不会改变了。即使是变,也只能变得更加开放。否则,我们自己的人民也不会同意。”同年7月,赵紫阳总理在《政府工作报告》中指出:“各地区、各部门都要在国家统一政策的指导下,积极发展对外经济贸易,特别是在利用外资、引进先进技术方面搞得更开一些,步子迈得更大一些。”

1985年通过的“七五”计划建议中,明确指出:“对外开放是我国的基本国策。”

党和国家把对外开放作为一项长期不变的基本国策。为正确贯彻执行这项基本国策,适应对外开放的新形势,我们应当努力研究很多新的课题,应当学会利用国内和国外两种资源,要开拓国内和国外两个市场,学会组织国内建设和发展对外经济关系的两套本领,来加快实现我国社会主义现代化的建设。

第二节 利用外资的原则和方式

我国现代化建设所面临的问题之一,就是缺乏建设资金。利用外资是对外开放政策的重要内容,积极吸收和利用外资对加速发展我国经济,有着十分重要的意义。

第一、利用外资的发展概况和效果

建国以来,在利用外资方面取得了相当大的成绩。

50年代,我国利用贷款和记帐外汇从苏联引进技术设备,共签订了引进304个成套设备项目和64项单独车间装置的合同。

60年代初到70年代末,我国采用出口信贷和延期付款方式,

从日本、西欧等国家引进冶金、石油化工、机械、电子、轻工等技术设备，共签订引进技术设备合同300多项，成交金额达100多亿美元。

从七十年代末以来，利用外资和引进技术又有了很大的发展。到1984年底，已签订利用外资的协议金额超过270多亿美元，实际使用金额达170多亿美元，建设大小项目4,730个。其中，借用国外资金170多亿美元，吸收国外直接投资100多亿美元。

我国从十一届三中全会以来，吸收和利用外资已取得下列成效：

一、利用贷款进行了一批能源开发、铁路、港口、农业、教育等项目的建设，这批项目的建成，对加快我国经济发展有着积极的意义；

二、通过各种方式吸收外商直接投资，引进了一批先进技术和设备，填补了国内一些技术的空白，促进了产品的更新换代，有利于对现有企业的技术改造，有利于提高产品质量和扩大出口，对活跃国内市场也起到一定的作用；

三、通过利用外资，使一大批干部开阔了眼界，提高了同外商进行合作的认识，学到了一些先进的经济管理经验和从事对外经济贸易工作的本领。

几年来的实践证明，利用外资的政策是完全正确的，在我国经济建设事业中，利用外资是完全必要的。

第二、利用外资的原则

利用外资的目的主要是解决国内建设资金的不足、引进先进技术和科学管理经验，来加速我国的四化建设。因此，利用外资不是目的，而只是手段。为了正确地运用利用外资的手段，来达到预期的目的，应当遵循下列原则：

一、坚持自力更生为主，争取外援为辅的原则 邓小平同志

在1984年10月曾指出：“象中国这样大的国家搞建设，不靠自己不行，主要靠自己，这叫做自力更生。但是，在坚持自力更生的同时，还需要对外开放，吸收外国的资金和技术来帮助我们发展”。我国社会主义建设资金的来源，主要是依靠自己的积累。吸收和利用外资的投向和规模，应当以增强经济建设中的自力更生能力为前提，应考虑利用外资的消化能力和偿还能力。如果不坚持自力更生的原则，完全依靠外资搞建设，其结果就必然是外资利用我们，受到别人的控制而依附于外国，反而会阻碍我国社会主义经济的健康发展。

二、加强计划，注重综合平衡的原则 我国是以计划经济为主的国家，利用外资是涉及到国民经济各个方面的一项综合性的经济工作，它是国民经济计划的一个组成部分。为此，应当根据国家经济建设的方针、重点以及各地区、各行业的需要和可能，编制利用外资的中长期计划。在编制年度计划时，应把利用外资和国民经济有关计划有机地衔接起来，使利用外资项目的配套资金和物资供应得到计划的保障。对经济技术效果特别好的项目，计划应予以优先安排，以便使其能尽快地发挥作用。对于吸收外商直接投资的项目，应制订指导性计划，明确投资的方向和重点，在同外商谈成后纳入计划。只有获得计划的保证，才能使利用外资的项目有可靠的基础。

三、坚持平等互利的原则 举办中外合资企业应当坚持平等互利的原则。平等互利原则应包括下列相互联系的两个不同方面：

（一）应当对我国经济技术的发展有利，在合作的条件中，我方的利益不应受到损害；

（二）利用外资应当使外商有利可图，保证他们取得合法的利益。因为资本的习性就是追逐利润，如果无利可图或者低于国际平均利润率时，外商就不会在我国投资。

为贯彻平等互利的原则，在谈判和签订合资的协议、合同和