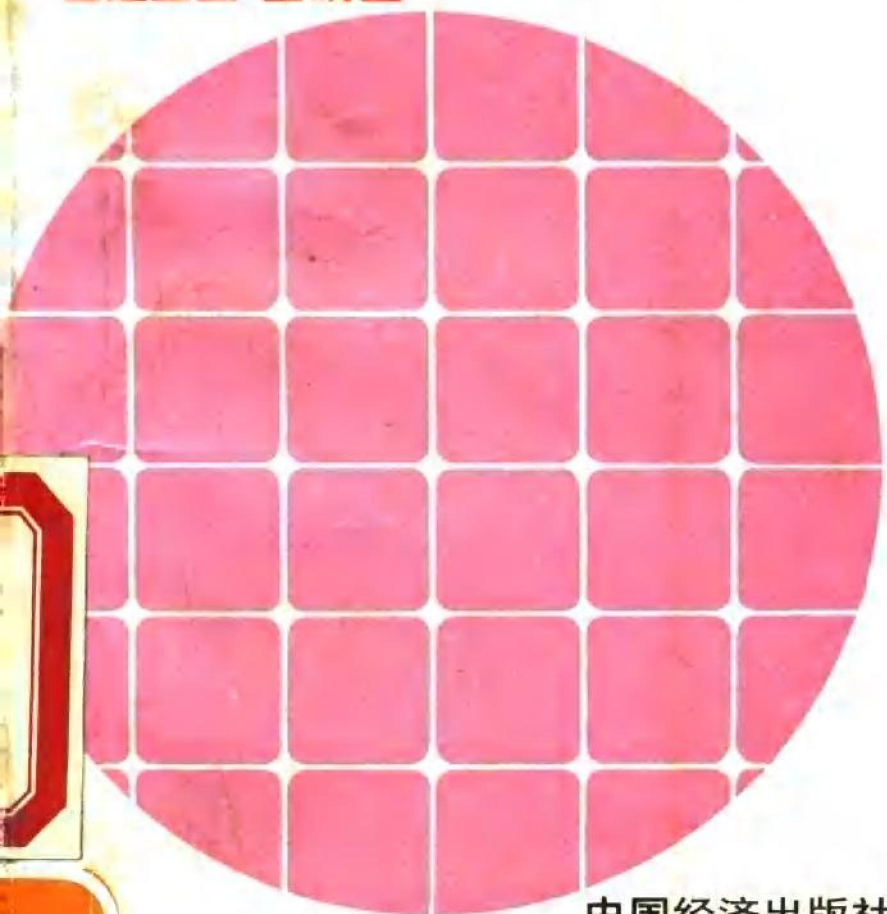


中外

合资经营企业会计

■ 赵立三 主编 ■



中国经济出版社

中外合资经营企业会计

主 编 赵立三

主 审 王迺琮

副主编 张华伦 陈 玮 钟安石

11236/11

中 国 经 济 出 版 社

1991.3

中外合资经营企业会计

主 编：赵立三

责任编辑：卫南平

封面设计：白长江

●
中国经济出版社出版发行

(北京市西城区百万庄北街3号)

(邮政编码：100037)

各地新华书店经销

北京市朝阳区文兴印刷厂印刷

●
787×1092毫米 32开本 13印张 280千字

1991年3月第一版第一次印刷

印数：00,001—8000册 定价：6.50元

ISBN 7-5017-1213-1/F·786

前 言

随着对外开放的深入，中外合资经营企业从沿海到内地迅速发展起来。中外合资经营企业不同于国营工业企业，又不能照搬西方的会计原则和会计惯例，中外合资经营企业会计便应运而生了。

本书从利用外资方式入手，结合《中外合资经营企业会计制度》，力求详实、系统地介绍合营企业自创立到解散清算会计核算的全过程，反映出合营企业的经营特点和全貌。在编写过程中我们突出了以下三个方面：一是按照合营企业创立、生产经营、解散清算的程序力求体系完整、结构紧凑；二是反映出合营企业经济业务的特点以及在处理方法上与国营工业企业和西方惯例的不同之处；三是举例力求详实。这也许就构成了本书的特色。

本书由赵立三任主编，并负责全书总纂工作，由王迺琮副教授负责书稿的最后审定工作。参加编写的有：河北大学赵立三（第一、二章），兰州商学院陈玮（第三章），李梦玉（第十二、十三章），陕西机械学院张华伦（第四、八、九章），浙江财经学院邵毅平（第十、十一、十二章），上海机械学院侯建明（第四、五章），山东经济学院钟安石（第六章），山东矿冶学院刘鸿渭（第七章）。本教材是七所高校从事会计教学科研的青年教師通力合作的产物。在教材编写过程中，得到了厦门大学常勋教授的热情支持，并为此书作了序，在此表示衷心感谢。

由于时间较紧，水平所限，本书中难免存在错误之处，
敬请广大读者批评指正。

编 者

1990年9月于河北大学

序

中外合资经营企业会计就财经院校为适应涉外经济部门和外商投资企业对会计人材的需求而新设的课程。以《中外合资经营企业会计制度》为依据而编写的教科书，目前还不多。赵立三同志主编、王迺琮副教授主笔的这本教材，结构严谨，内容丰富，文字流畅，举例详实，是值得推荐的。

《中外合资经营企业会计制度》可以说是我国国营企业会计制度与西方通行的国际会计惯例的结合部。两者既有相互协调的一面，也有相互背离的一面。外商投资企业是在我国的经济环境中从事经营活动的，基于我国有关法律、法规（特别是所得税法和外汇管理条例）的特定要求，《中外合资经营企业会计制度》具有若干与西方会计惯例不同的独特之处，是理所当然的。另一方面，基于外商投资企业大都面向国际市场，无论是其筹资、投资和生产经营活动，都具有浓厚的国际性色彩。随着改革开放的进程，与国际会计惯例协调化的趋向也将有所增长。本书在充分意识到这一情况的前提下，对中外合资经营企业的外汇业务核算问题、存货计价问题、公司债券的发行与核算问题等等，作了恰当的论述。

《中外合资经营企业会计制度》是我国迄今为外商投资企业正式发布的唯一的会计制度。中外合作经营企业和外商单独投资企业对除利润分配以外的大部分经济业务，也大都参照《中外合资经营企业会计制度》的规定处理。所以，一般地说，本书可供在这三类外商投资企业工作的会计人员学习参考之用。

这本教材是多院校从事会计教学工作的中青年同志通力协作的产物。我深感他们在编写这本书过程中刻苦钻研和切磋琢磨的学风之可贵。

常 勋

1990年12月31日

目 录

第一篇 导论

第一章 中外合资经营企业概述	(2)
第一节 利用外资的方式	(2)
第二节 合资经营企业的创立	(11)
第三节 合资经营企业的特征	(15)
第四节 合资经营企业享有的优惠条件	(18)
第二章 中外合资经营企业会计制度	(23)
第一节 合营企业会计制度的制定	(23)
第二节 合营企业会计核算的一般原则	(24)
第三节 合营企业的会计科目	(27)
第四节 合营企业的会计报表	(30)

第二篇 中外合资经营企业创立初期的会计核算

第三章 投入资本的会计核算	(34)
第一节 投入资本的基本概念	(34)
第二节 出资方式及其作价	(36)
第三节 出资额的认缴与验证	(40)
第四节 投入资本的核算	(43)

第三篇 中外合资经营企业生产经营过程中的会计核算

第四章 外汇收支的核算..... (51)

第一节	外汇及其标价的方法·····	(51)
第二节	外汇汇率和汇兑损益的核算·····	(54)
第三节	外汇收支兑换业务的核算·····	(64)
第四节	调剂外汇的会计处理·····	(92)
第五节	外币折算的其他问题·····	(95)
第五章	货币资金及往来款项的核算·····	(100)
第一节	货币资金的帐务处理·····	(100)
第二节	应收应付帐款的帐务处理·····	(104)
第三节	应收应付票据的帐务处理·····	(105)
第六章	存货的核算·····	(115)
第一节	存货的内容和计价·····	(115)
第二节	国内购入材料的核算·····	(117)
第三节	国外购入材料的核算·····	(127)
第四节	材料发出的核算·····	(134)
第五节	包装物、低值易耗品和委托加工 材料的核算·····	(141)
第六节	存货清查的核算·····	(149)
第七节	存货市价变动的核算·····	(151)
第七章	长期投资及长期负债的核算·····	(153)
第一节	长期投资的核算·····	(154)
第二节	拨付附属企业资金的核算·····	(161)
第三节	公司债券的核算·····	(163)
第四节	长期银行借款的核算·····	(180)
第八章	固定资产和无形资产的核算·····	(187)
第一节	固定资产的标准分类与计价·····	(187)
第二节	固定资产增加的核算·····	(190)
第三节	固定资产折旧的核算·····	(193)

第四节	固定资产修理的核算·····	(203)
第五节	固定资产租赁的核算·····	(206)
第六节	固定资产报废清理和盘盈(亏) 的核算·····	(211)
第七节	在建工程的核算·····	(214)
第八节	无形资产和其他资产的核算·····	(218)
第九章	成本与费用的核算·····	(225)
第一节	成本与费用核算概述·····	(225)
第二节	生产成本的核算·····	(232)
第三节	生产成本计算的基本方法·····	(246)
第四节	标准成本计算法·····	(262)
第十章	销售业务和利润及其分配·····	(276)
第一节	合营企业销售收入的核算·····	(276)
第二节	产品销售业务的核算·····	(280)
第三节	其他销售业务的核算·····	(290)
第四节	利润的核算·····	(294)
第五节	利润分配的核算·····	(298)

第四篇 中外合资经营企业的会计报表

第十一章	会计报表的编制·····	(312)
第一节	资产负债表及其报表的编制·····	(312)
第二节	利润表及其附表的编制·····	(336)
第三节	财务状况变动表的编制·····	(354)
第四节	报表的其他有关问题·····	(364)
第十二章	会计报表的分析·····	(370)

第五篇 中外合资经营企业解散清算的会计核算

第十三章	合营企业解散与清算的核算·····	(384)
------	-------------------	---------

第一节 合营企业解散与清算的程序和内
容..... (384)

第二节 解散与清算的核算..... (388)

第三节 解散与清算争议的处理..... (395)

第四节 合营企业解散清算的会计报表... (400)

第一篇 导 论

自党的十一届三中全会确立了对内改革，对外开放的政策以来，我国在利用外资，繁荣我国经济方面取得了重大的进展。中外合资经营企业，合作经营企业以及外资企业不断创立，扩大和发展。截止到1989年底，已批准建立的“三资”企业就达31,000多家，逐步形成了一个“经济特区——沿海开放城市——沿海经济开发区——向内地辐射”的合理的开放格局。自1983年至1987年五年间改造原有企业，引进技术设备达1万多项，用汇近100亿美元，通过各种方式使用外国贷款153.8亿美元，吸引外商投资87.8亿美元，对外承包工程，劳务合作和国际旅游业也有了迅猛发展，同时也产生了许多新课题，需要去研究，去解决。

1982年12月，第五届全国人大通过并公布施行了《中华人民共和国宪法》，其中规定：“中华人民共和国允许外国的企业和其它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它经济组织进行各种形式的经济合作。”同时还规定：“凡在中国境内的外国企业和其他经济组织以及中外合资经营企业，都必须遵守中华人民共和国的宪法，他们的合法权力和利益受中华人民共和国法律的保护。”从此，发展国际经济合作，设中外合资经营企业便有了法律依据，对外商在我国投资创造了一个具有法律保障的经济环境。

会计作为反映经济业务、提供会计资料的信息系统，如何记录和反映中外合资经营企业的经济活动呢？中外合资经营

企业不同于西方国家的合伙企业，又因其设立在我国境内，而又别于我国的国营工业企业，既不能照搬西方的会计原则和会计惯例，也不能套用工业企业的会计制度，所以合资经营企业会计又成为相对独立的部门会计从而成为新课题。本书将从利用外资的方式谈起，结合我国有关法规，政策，阐述中外合资经营企业会计核算的全过程。

第一章 中外合资经营企业概述

第一节 利用外资的方式

世界经济发展到今天，不再是一个国家，一个地区的事情了，而是世界各国经济共同繁荣，共同增长的国际性问题了。再加上由于受地理、资源等自然条件以及经济和科学文化发展的历史和现状原因的限制，几乎没有一个国家能拥有本国经济建设所需要的全部资源、财力和技术。又由于通讯事业，海洋运输、航空航天等科学技术的迅猛发展和应用，为世界各国的经济交流提供了更为方便的条件，使得当今世界在经济方面的相互合作、相互依赖和相互竞争日益加强。发达的西方经济为了保护自己的产品市场，寻找更有利的投资环境，不断调节经济结构，扩大对外投资。同时，也为发展中国家利用外资，振兴本国经济，进入国际市场，提供了机遇。

由于世界发展的不平衡性，使得发展中国家一般税率较低。劳动力、原材料廉价以及较高的投资报酬率，更促进资本的国际之间的流动，创立了众多的合资企业，合作企业，

独资企业。一些国家为促使经济的繁荣，往往划出一定的地域，建立经济特区，实行税收优惠，鼓励发展外向型经济。例如：1947年建立的台湾高雄，南朝鲜马山出口加工工业区，新加坡的首肯岗科学技术协作园，台湾新竹工业园，美国的纽约州布鲁克林对外贸易区，以及我国的深圳、厦门、珠海等经济特区。世界几乎所有国家均有不同类型的合资企业和经济特区（工贸型、科技型、综合型等）这些合资企业的普遍建立，对繁荣世界经济，发展本国经济起到了积极的作用。

世界资本市场发展到今天已十分广阔，吸收和利用外资的方式繁多，党和政府总结了我国和发展中国家开展国际经济合作和利用外资方面的经验教训，确立了坚持独立自主，平等互利的原则下积极利用外资的总方针。一方面来用多渠道、多方式的“多元化”吸收外资，另一方面积极鼓励出口创汇，力求保持国际收支平衡。在利用外资方面，我们的政策是：既强调引进先进技术，又特别欢迎能出口创汇或替代进口的生产性投资，既重视引导外资投向，又注意投资的综合效益，并且从实行优惠政策，改善基础设施，健全法令规章，提高行政效率等方面，努力为外国投资者创造良好的投资环境。

一、利用外资的基本原则

为了避免盲目引进外资，考虑到我国是社会主义国家，同时又是发展中国家，因而，在积极吸收和利用外资发展我国经济方面必须遵循以下基本原则：

（一）加强计划性，并且与整个国民经济发展协调平衡

利用外资的目的,就是在平等互利、独立自主的基础上,加强我国国民经济的发展,并增强经济建设中的自力更生能力,而决不是依附外国资本。邓小平同志曾经指出:“象我们这样大的国家搞建设,不靠自己不行,主要靠自己,这叫自力更生。”同时,还需要对外开放,吸收外国的资金和技术来帮助我国发展。对于外资的投向和利用外资的规模,都将以有利于整个国民经济的协调发展为前提,强调利用外资,同时又强调必须从发展国民经济的战略高度作好长远规划,进行综合平衡。目前,我国的石油、煤炭、金属、矿产的勘探与开发以及国民经济的基础设施比较薄弱,吸收外资应与国民经济建设成龙配套。同时,注意开拓新兴工业,改造原有企业,改变出口结构,扩大国际市场,这样才能增强国民经济实力,去参加国际交换和竞争。因而强调吸引外资要与整个国民经济的发展协调平衡。

(二) 坚持平等互利, 讲求经济效益

我们是社会主义国家,是在生产资料公有制基础上的有计划的商品经济。利用外资,引进技术涉及到国民经济各个方面的一项综合性经济工作。因而必须讲求经济效益,避免盲目引进。对任何一个引进的项目,不仅要在经济上和技术上进行可行性研究,而且还要确定其工艺、技术上的先进程度,还要研究国内的配套设施、包括资源、能源、交通运输以及国际市场的前景,投资回收期,创汇能力等方面的问题。既要讲究宏观的经济效益,又要讲究微观的经济效益。对于那些不影响燃材、动力、交通运输,又不需国家增拨原材料、外汇收支自行平衡的项目,可以放手引进,反之则不宜草率引进。同时在吸引和引进外资时,不可避免地会发生同外商洽谈和签订各种协议和合同的经济活动,在这其中,必

须保持平等互利的原则。既使外商有利可图，又不能损害我方的经济利益。双方的正当权益，均受我国的法律保护。同时，还要参照国际惯例，根据具体情况，进行充分的洽商，以便在今后执行协议和合同时能够顺利进行。

（三）实行恰当的优惠政策

优惠政策是利用外资的必要条件，因为资本的习性就是追逐利润，资本的流动就是为了获得高额利润。因此，在吸收和引进外资方面实行恰当的优惠政策尤为必要。即：让外商得利高于国际市场的平均利润水平的收益，才能尽可能多地吸引到外资引向我们需要的领域。目前，我国在减免税收，征收场地使用费提供信贷资金，以及在价格政策方面和劳动工资水平等方面，都给予外国投资者一定的优惠，有区别和灵活地运用优惠政策，还能够影响外资的投向。

二、利用外资的方式

吸收和利用外资的主要目的是为了了解决经济建设资金的不足，同时，吸收和利用外资标志着资本在国际间流动，那么，利用外资的方式就是说资本在国际间流动的方式和种类，归纳起来大致有以下三类：

1. 国际信贷
2. 证券投资
3. 直接投资

现在分析如下。

（一）国际信贷

国际信贷包括政府间信贷，以及向国际金融组织机构或国际金融场所进行的信贷业务。

1. 政府间信贷

一般是指发达国家对发展中国家所提供的双边政府贷款。贷出国常常带有对举债国具有经济援助的性质。这种贷款一般利率较低(年利率2%—3%),期限也比较长(二十至三十年),并附有宽限期。所不足的是,这种贷款数额有限,常常规定其用途,不准挪用。比如,支付从贷款国进口设备的款项,或用于特定的开发项目。

2. 国际金融组织信贷

在国际金融组织中,目前成员国最多、业务量和影响最大的机构是世界复兴开发银行(世界银行)和国际货币基金组织。我国已成为这两大国际金融组织的成员国。这两大国际金融组织的资本来源方式主要是成员国的入股。以成员国入股的方式组织成企业性组织,并且以利息,手续费等收入抵偿支出,赚支利润。这两大金融组织在支持世界经济的恢复和发展方面起到了巨大作用。

世界银行即世界复兴开发银行,其主要业务是向成员国提供中长期贷款,并且与其他国际机构合作,资助或兴办特定的项目,协助成员国复兴经济和开发资源,促进国际贸易的平衡发展和国际收支平衡,帮助成员国在遭受自然灾害时继续维持其经济发展的需要。贷款的期限一般为七年,最长也可达到三十年,贷款利率略低于国际金融市场的利率水平,并且随着金融市场利率水平的变化作出相应的调整。对已经签订了借款协议中的尚未支付的部分,则按年征收0.75%的手续费,贷款必须专项专用,并接受世界银行的监督审查。

国际货币基金组织的宗旨是:促进国际货币的流通与合作,促进国际贸易的扩大和均衡增长以及汇率的稳定。在成员国发生对外支付困难时,以卖给外汇的方式提供三至五年