

梁声芳 编著

# 中外合资经营企业 财务会计

(修订本)

中国对外经济贸易出版社



# 中外合资经营企业财务会计

(修 订 本)

梁声芳 编著

中國对外经济贸易出版社

(京)新登字062号

中外合资经营企业财务会计  
(修订本)

梁声芳 编著

\*

中国对外经济贸易出版社出版

(北京安定门外大街东后巷28号)

邮政编码100710

新华书店北京发行所发行

一二〇一工厂印刷

\*

850×1168毫米 大32开本 13印张 15个插表 360千字

1993年4月第2版 1993年4月第1次印刷

印数1—25000册

ISBN 7-80004-334-7/F·220

定价: 11.00元

## 再 版 前 言

《中华人民共和国外商投资企业财务管理规定》业于1992年6月28日由财政部以(92)财工字第294号文件颁发贯彻实施。《中华人民共和国外商投资企业会计制度》也于1992年6月24日由财政部以(92)财会字第33号文件印发,自1992年7月1日起实行。原《中华人民共和国中外合资经营企业财务管理规定》及《中华人民共和国中外合资经营企业会计制度》均已废止。所著《中外合资经营企业财务会计》第一版与新制度规定不尽吻合,急需修订。因中外合资经营企业在外商投资企业中处于特殊重要地位,再版仍保持原有体系和仍沿用原名。修订后,该书适用范围更加广泛,不仅适用于中外合资经营企业,也能适用于其它外商投资企业。在外币折合换算上,因汇率经常变动,本书仅是在举例中出现,读者可根据现行汇率推算,所以没有改动。

在修订过程中,承蒙苏州会计师事务所副所长李东同志、注册会计师陈孝选同志和李彤同志、苏州大学副教授潜龙同志以及苏州会计学会秘书长薛荆同志等提供资料、参加意见,给予支持协助,特此致谢!

编著者

1993年2月

## 前 言

《中外合资经营企业财务会计》，是在原来试用教材的基础上，经过几次修改补充才出版的。中外合资经营企业，是一种吸收国外直接投资的较好形式。

在编写时鉴于当前合营企业财务管理与会计核算不能截然划分的具体实况，把财务、会计一并探讨，以利于财会工作的全面运用。本书重点在中外合资经营工业经济业务的会计处理上。各章均配有一定量的思考题与作业题；并在附录中附有主要名词的英汉对照和会计科目、会计报表的中英对照表，可供读者参考。

本书适用于财经、财会等系科及有关大、中专科师生教学或参考读物，也适合涉外财会干部培训及自学之用。

在编写过程中，曾参阅有关专业论著及报刊文章，给我以很多启发和借鉴；对这些作者致以衷心地感谢。

由于合资经营企业本身正在发展，国家的政策法规也随之不断地调整完善；加之个人的水平限制，编写时间短促，疏忽错误之处，谨请读者批评指正。

编著者

1988年4月于苏州大学

# 目 录

|                                      |      |
|--------------------------------------|------|
| <b>第一章 中外合资经营企业财务管理与会计核算综述</b>       | (1)  |
| <b>第一节 中外合资经营企业财务管理的要求和任务</b>        | (1)  |
| 一、中外合资经营企业财务管理的要求                    | (1)  |
| 二、中外合资经营企业财务管理的任务                    | (2)  |
| <b>第二节 中外合资经营企业会计核算的原则和会计科目</b>      | (3)  |
| 一、中外合资经营企业会计核算的原则                    | (3)  |
| 二、中外合资经营企业会计记录规定与会计科目                | (5)  |
| <b>第三节 中外合资经营企业会计凭证、帐簿、记帐程序与会计档案</b> | (9)  |
| 一、中外合资经营企业的会计凭证和帐簿                   | (9)  |
| 二、中外合资经营企业的记帐程序                      | (10) |
| 三、中外合资经营企业的会计档案                      | (11) |
| <b>第四节 中外合资经营企业的财务会计机构和会计人员</b>      | (12) |
| 一、中外合资经营企业的财务会计机构和财会制度               | (12) |
| 二、中外合资经营企业的会计人员                      | (13) |
| <b>第五节 中外合资经营企业财务管理和会计核算的区别与联系</b>   | (14) |
| 一、中外合资经营企业财务管理和会计核算的区别               | (14) |
| 二、中外合资经营企业财务管理和会计核算的联系               |      |

|                                        |      |
|----------------------------------------|------|
| 系·····                                 | (15) |
| 第一章 复习思考题与作业题·····                     | (17) |
| 第二章 中外合资经营企业可行性研究的财务分析和经济<br>效益分析····· | (20) |
| 第一节 中外合资经营企业可行性研究的财务分析·····            | (20) |
| 一、财务分析的内容·····                         | (20) |
| 二、财务效益分析方法·····                        | (22) |
| 三、盈亏平衡分析和敏感性分析·····                    | (27) |
| 第二节 中外合资经营企业可行性研究的经济效益分<br>析·····      | (30) |
| 一、经济效益分析与财务效益分析的区别与联系·····             | (30) |
| 二、经济效益分析方法·····                        | (30) |
| 第二章 复习思考题与作业题·····                     | (33) |
| 第三章 中外合资经营企业的投入资本与投资人权益·····           | (37) |
| 第一节 中外合资经营企业的资金来源和资本结构·····            | (37) |
| 一、中外合资经营企业投资总额的组成·····                 | (37) |
| 二、中外合资经营企业的资本成本·····                   | (39) |
| 第二节 中外合资经营企业的投资与验资·····                | (40) |
| 一、中外合资经营企业的出资方式及作价问题·····              | (40) |
| 二、中外合资经营企业的验资工作·····                   | (43) |
| 第三节 中外合资经营企业投入资本的核算·····               | (44) |
| 一、现金投资的核算·····                         | (44) |
| 二、实物投资的核算·····                         | (45) |
| 三、无形资产投资的核算·····                       | (46) |
| 四、场地使用权投资的核算·····                      | (46) |
| 五、多种出资方式投入资本与企业筹资借款的核<br>算·····        | (47) |
| 六、违反合同规定投资期限的核算·····                   | (49) |
| 第四节 中外合资经营企业投资人权益与资本公积·····            | (50) |

|                             |       |
|-----------------------------|-------|
| 一、中外合资经营企业的投资人权益·····       | (50)  |
| 二、资本公积的核算·····              | (51)  |
| 第三章 复习思考题与作业题·····          | (56)  |
| 第四章 中外合资经营企业的货币资金和往来款项····· | (59)  |
| 第一节 货币资金和往来款项的管理·····       | (59)  |
| 一、货币资金的管理·····              | (59)  |
| 二、往来款项的管理·····              | (59)  |
| 第二节 外汇管理和核算·····            | (60)  |
| 一、外汇和外汇管理·····              | (60)  |
| 二、外汇券、调剂外汇、外汇额度和汇兑损益·····   | (62)  |
| 三、日常外币业务核算方法·····           | (64)  |
| 四、外汇结算的核算·····              | (82)  |
| 第三节 货币资金的帐务处理·····          | (88)  |
| 一、银行存款日记帐和库存现金日记帐·····      | (88)  |
| 二、银行存款余额调节表与零用现金控制·····     | (89)  |
| 第四节 有价证券及其业务处理·····         | (90)  |
| 一、有价证券的概念·····              | (90)  |
| 二、有价证券的会计核算·····            | (91)  |
| 第五节 往来款项的核算·····            | (93)  |
| 一、应收、应付帐款的业务处理·····         | (93)  |
| 二、应收、应付票据的业务处理·····         | (97)  |
| 第四章 复习思考题与作业题·····          | (103) |
| 第五章 中外合资经营企业的存货·····        | (106) |
| 第一节 存货的管理·····              | (106) |
| 一、存货的概念及存货管理的重要性·····       | (106) |
| 二、ABC分析法与库存限额·····          | (107) |
| 三、经济订货量与存货日常管理·····         | (110) |
| 第二节 存货的核算·····              | (112) |
| 一、存货的盘存制度和计价原则·····         | (112) |



|                                     |       |
|-------------------------------------|-------|
| 二、存货成本的计算·····                      | (114) |
| 三、存货的盘点和盘盈、盘亏及毁损的帐务处理·····          | (121) |
| 四、存货降价处理的变现损失核算·····                | (123) |
| 第五章  复习思考题与作业题·····                 | (126) |
| 第六章  中外合资经营企业的长期投资和长期负债·····        | (130) |
| 第一节  长期投资的性质及其核算方法·····             | (130) |
| 一、长期投资的性质、形式及对长期投资核算的要求·····        | (130) |
| 二、长期投资——联营投资的核算方法·····              | (131) |
| 三、长期投资——股票投资的核算方法·····              | (132) |
| 四、长期投资——债券投资及债券溢价、折价摊销的核算方法·····    | (136) |
| 五、以外币进行长期投资的核算·····                 | (140) |
| 第二节  拨付附属企业资金的性质及其核算方法·····         | (142) |
| 一、拨付附属企业资金的性质·····                  | (142) |
| 二、拨付附属企业资金的帐务处理·····                | (142) |
| 第三节  长期负债的性质及其核算方法·····             | (144) |
| 一、长期负债的概念和性质·····                   | (144) |
| 二、长期负债的帐务处理·····                    | (144) |
| 第六章  复习思考题与作业题·····                 | (156) |
| 第七章  中外合资经营企业固定资产和无形资产·····         | (159) |
| 第一节  中外合资经营企业固定资产、无形资产和其他资产的管理····· | (159) |
| 一、中外合资经营企业固定资产的管理工作·····            | (159) |
| 二、中外合资经营企业无形资产和其他资产的管理工作·····       | (161) |
| 第二节  中外合资经营企业固定资产的核算·····           | (162) |
| 一、固定资产的标准、分类和计价·····                | (162) |
| 二、固定资产的折旧计算·····                    | (164) |

|                                        |       |
|----------------------------------------|-------|
| 三、固定资产增加、出售、报废、毁损和盘盈、盘亏的核算.....        | (174) |
| 四、在建工程的核算.....                         | (178) |
| 五、固定资产大修理及租赁的核算.....                   | (182) |
| 第三节 中外合资经营企业无形资产和其他资产的核算.....          | (188) |
| 一、无形资产的核算.....                         | (188) |
| 二、其他资产的核算.....                         | (190) |
| 第七章 复习思考题与作业题.....                     | (193) |
| 第八章 中外合资经营企业的成本与费用.....                | (200) |
| 第一节 中外合资经营企业的成本与费用的管理.....             | (200) |
| 一、中外合资经营企业产品成本的构成和管理要求.....            | (200) |
| 二、目标成本的制定与成本差异的分析.....                 | (202) |
| 三、成本责任的分级、归口管理.....                    | (204) |
| 第二节 中外合资经营企业成本与费用核算的基本原则和产品成本开支范围..... | (205) |
| 一、成本与费用核算的基本原则.....                    | (205) |
| 二、成本、费用的开支范围.....                      | (206) |
| 第三节 生产成本核算的一般程序.....                   | (207) |
| 一、原材料费用计入生产成本的程序.....                  | (208) |
| 二、应付工资的核算和工资费用计入生产成本的程序.....           | (209) |
| 三、制造费用的核算和计入生产成本的程序.....               | (211) |
| 第四节 成本计算方法.....                        | (216) |
| 一、几种常用的成本计算方法.....                     | (216) |
| 二、标准成本计算方法示例.....                      | (224) |
| 第八章 复习思考题与作业题.....                     | (236) |
| 第九章 中外合资经营企业的销售和利润.....                | (240) |

|                                   |       |
|-----------------------------------|-------|
| 第一节 销售与利润的管理.....                 | (240) |
| 一、产品销售计划的编制和产品销售价格的制定.....        | (240) |
| 二、产品的销售比例、销售渠道和销售业务的日常<br>管理..... | (248) |
| 三、中外合资经营企业利润的形成和分配.....           | (250) |
| 第二节 销售业务的核算.....                  | (253) |
| 一、销售收入的核算.....                    | (253) |
| 二、销售税金、销售成本的核算.....               | (256) |
| 三、销售费用、管理费用和财务费用的核算.....          | (258) |
| 四、分期收款发出商品的核算.....                | (260) |
| 五、委托代销产品的核算.....                  | (261) |
| 六、其他销售业务的核算.....                  | (262) |
| 第三节 利润的结算和利润分配的帐务处理.....          | (263) |
| 一、各期利润的计算和结转.....                 | (263) |
| 二、年度利润总额的分配.....                  | (265) |
| 三、三项基金的提取和使用.....                 | (268) |
| 第四节 所得税的计算与交纳.....                | (269) |
| 一、所得税计算的依据和应纳税所得额的计算.....         | (269) |
| 二、永久性差异和时间性差异.....                | (271) |
| 三、所得税的交纳.....                     | (275) |
| 第九章 复习思考题与作业题.....                | (277) |
| 第十章 中外合资经营企业的会计报表及其分析.....        | (281) |
| 第一节 会计报表的作用、种类和编制程序.....          | (281) |
| 一、会计报表的制定权限和作用.....               | (281) |
| 二、会计报表的种类.....                    | (281) |
| 三、编制会计报表的程序及其相互关系.....            | (283) |
| 第二节 资产负债表的结构、内容与填制方法.....         | (285) |
| 一、资产负债表的结构和内容.....                | (285) |
| 二、资产负债表的填制方法.....                 | (287) |

|                             |       |
|-----------------------------|-------|
| 三、资产负债表附表的填制方法·····         | (292) |
| 第三节 利润表的结构、内容与填制方法·····     | (296) |
| 一、利润表的结构和内容·····            | (296) |
| 二、利润表的填制方法·····             | (297) |
| 三、利润表附表的填制方法·····           | (299) |
| 第四节 财务状况变动表的结构、内容与填制方法····· | (306) |
| 一、编制财务状况变动表的必要性·····        | (306) |
| 二、财务状况变动表的结构和内容·····        | (308) |
| 三、财务状况变动表的填制方法·····         | (309) |
| 第五节 合并会计报表与外币计价会计报表年终折算     |       |
| 为人民币计价会计报表的编制·····          | (313) |
| 一、合并会计报表的概念·····            | (313) |
| 二、合并会计报表的编制方法·····          | (315) |
| 三、外币计价会计报表年终折算为人民币计价会计      |       |
| 报表的编制·····                  | (319) |
| 第六节 中外合资经营企业会计报表分析·····     | (320) |
| 一、分析会计报表的目的·····            | (320) |
| 二、对比分析法和因素分析法·····          | (320) |
| 三、比率分析法·····                | (322) |
| 四、趋势分析法·····                | (328) |
| 第十章 复习思考题与作业题·····          | (331) |
| 第十一章 中外合资经营企业的审计工作与中方会计     |       |
| 核算·····                     | (342) |
| 第一节 中外合资经营企业审计工作的重要意义·····  | (342) |
| 一、中外合资经营企业审计工作的主要目的·····    | (342) |
| 二、中外合资经营企业的内部审计和外部审计·····   | (343) |
| 第二节 中外合资经营企业审计程序和决算审计       |       |
| 内容·····                     | (344) |
| 一、审计工作程序的拟定、执行和工作结束的审计      |       |

|                                  |       |
|----------------------------------|-------|
| 报告.....                          | (344) |
| 二、决算审计的方法与内容.....                | (345) |
| 第三节  中外合资经营企业中方部分的财务管理与会计核算..... | (347) |
| 一、中方部分财会单独管理核算的要求.....           | (347) |
| 二、中方投资及收入会计核算的内容.....            | (348) |
| 第十一章  复习思考题与作业题.....             | (355) |
| 第十二章  中外合资经营企业的解散与清算.....        | (358) |
| 第一节  中外合资经营企业解散原因及解散清算程序.....    | (358) |
| 一、中外合资经营企业解散的原因.....             | (358) |
| 二、中外合资经营企业解散和清算的一般程序.....        | (359) |
| 第二节  中外合资经营企业解散后剩余财产的分配.....     | (361) |
| 一、中外合资经营期满产权转让的清算与分配.....        | (361) |
| 二、中外合资经营企业完全解散的清算与分配.....        | (369) |
| 第十二章  复习思考题与作业题.....             | (372) |
| 附录 I  英汉对照中外合资经营企业财务会计主要名词表..... | (376) |
| 附录 II  一元的现值.....                | (391) |
| 附录 III  一元年金的现值.....             | (393) |
| 附录 IV  中英对照外商投资工业企业会计科目表.....    | (395) |
| 附录 V  中英对照外商投资工业企业会计报表.....      | (399) |

# 第一章 中外合资经营企业财务 管理与会计核算综述

## 第一节 中外合资经营企业财务 管理的要求和任务

### 一、中外合资经营企业财务管理的要求

中外合营企业的财务管理，与国营企业的财务管理，在基本原则没有什么截然不同；由于合营企业是独立自主地筹措资金和运用资金，因此，不需在资金的来源和运用上划分不同渠道的计划管理体制。中外合营企业的生产经营计划，只需董事会批准执行，报主管部门备案。主管部门和我国政府各级计划管理部门，一般不对合营企业下达指令性的指标。合营企业根据生产经营计划对各计划年度依据市场预测和企业技术、生产能力的承受限度，企业经营目标和实现利润的要求，企业经营范围和经营方针，制定财务计划。

为保证合营企业执行其生产经营计划所需的资金，必须对企业正常经营活动以及基本建设和其他资本支出的需要，加以统筹安排；而且特别要考虑到外汇收支的平衡问题。

中方投资者在与外商洽谈合营项目过程中，应吸收财会专业人员认真研究合营方案、项目建议书、可行性研究报告、合同、章程中有关财务条款。如资本投入形式、资产作价、成本预测、利润分配等项内容，应按国家有关规定拟定，报财政部门审查。以财产与外商合营的，中方投出各项财产、资金的处置方案，须事

先征得主管部门和同级部门的同意。中方投资者以整个企业合营时，对于未能投入合营企业的资产、债权债务和各项专用基金结余等事项，应组织专人认真清理，报主管部门、同级财政部门研究处理。中方投资者投入合营企业的财产评估结果须报经财政部门同意，其中属于国有资产的，还应报请国有资产管理部门确认。中方投资者将原有产品转由合营企业继续生产的，应将老产品拥有的商标权、专利权等工业产权和专有技术，按其实际创造效益的情况，作为无形资产投资或向合营企业收取转让费。中方投资者在合营项目正式批准后，须到财政部门办理中方财产转移申报手续，进行相应的财会处理，并以此作为中国注册会计师对合营企业验资时核验中方出资的依据。合营企业在正式营业时，应根据法律、法规，结合企业的实际情况，建立各项财务管理制度。

## **二、中外合资经营企业财务管理的任务**

中外合营企业的任务，主要是在独立自主、自力更生和平等互利的原则下，扩大国际间经济合作和技术交流，引进外资，引进国外先进技术，扩大国际销售市场，吸收国外先进经营管理经验，以发展我国国民经济。财务管理主要从价值方面对企业经营过程进行综合管理。因此，中外合营企业财务管理的基本任务，就是筹措和管好、用好资金，达到占用耗费少，以节省成本，实现更多的销售收入和利润，使国家积累更多的资金，为加速四个现代化建设服务。具体有以下几点：

1. 做好资金筹集工作，增加企业财力，使企业的资本结构和各方投资比例符合企业的实际需要。

2. 管好用好资金，提高资金利用效果。建立、健全各项资产管理的责任制度，规定固定资产和流动资产的利用效果指标，以加强检查、考核和分析。

3. 做好财务预测、财务计划和财务决策，及时了解市场情况，提供有关的财务数据与经营指标，将企业经营活动引导到提高经济效益的轨道。

4. 降低产品成本，增加销售收入和企业盈利，多创外汇，扩大国际市场，搞好财务成果分配，正确处理各方经济利益关系。

## 第二节 中外合资经营企业会计 核算的原则和会计科目

### 一、中外合资经营企业会计核算的原则

中外合营企业会计核算原则，是合营企业会计工作所依据的准则和规范。按现行制度的规定，会计核算的一般原则如下：

#### 1. 合法性原则

中外合营企业是中国的法人，受到中国法律的保护和管辖。因此，其会计核算工作应当符合我国的法律、法规和外商投资企业会计制度的规定。一个企业的经济活动和财务收支必然要在会计记录中表现出来，财会部门要发挥反映和监督的职能。中外合营企业会计遵守合法性原则要贯彻到会计核算工作的各个环节和各个方面。有些经济业务只要与国家的有关制度、国家批准的计划、企业对外签订的经济合同、企业内部管理制度相抵触，就是违背了合法性原则。

#### 2. 真实性、正确性、完整性和及时性原则

中外合营企业的会计凭证、帐簿、报表等各种会计记录，都必须根据实际发生的经济业务进行登记，做到记录准确，内容完整，方法正确，手续齐备，符合时限。合营企业决不能在会计上弄虚作假，不应发生错帐、少记帐、漏记帐、不记帐，也不能积压帐目、拖延报帐期限。如果合营企业帐目不实，造成偷税漏税的，或者不按税法规定的期限报送纳税申报表和会计报表，税务机关将根据具体情况酌情课以罚金。

#### 3. 权责发生制原则

中外合营企业收入与费用的入帐，应以收入的实现和费用的



发生为基础。已经实现的收入，不论款项是否收到，已经发生的费用，不论款项是否支付，都应作为本期的收入和费用记帐。这种处理方法能正确反映各期费用水平和盈利状况。在实际工作中，合营企业可以采用应付、待摊、预提等方法记录收入的实现和费用的发生。

#### 4. 收益与费用相互配合的原则

收益与费用相互配合，就是讲一个时期内的收益与同时期内各项收入有关的成本、费用都要一起计算入帐，做到相互配合，这样才能正确计算出一个时期内的经营成果。这是所有企业一向使用的会计核算原则。在外商投资企业会计制度中规定企业收益与费用的计算应当相互配合。如果在一个会计期内只记入已经实现的收入，而不将已经发生的有关费用和成本全部记入；或者只记入已经发生的成本和费用、而不将已实现的有关收入全部记入，这一期间的经营成果就必然会造成虚假不实。

#### 5. 划分资本支出和收益支出的原则

资本支出表现为固定资产或无形资产的增加，而收益支出则是为取得当期收益而发生的一种支出，表现为费用的增加。外商投资企业会计制度规定：“支出的效益及于一个以上(不含一个)会计年度的，应当作为资本支出；支出的效益仅及于本会计年度的，应当作为收益支出”。合营企业应划清资本的支出与收益的支出的界限。如果将资本支出列为收益支出，就会减少资产而增加开支，因而少计当期盈利，少交税金；反之，如将收益支出列为资本支出，又必然会虚增资产而减少开支，多计当期盈利，多交税金。因此，必须正确划分资本支出和收益支出。

#### 6. 持续经营和分期核算原则

中外合营企业在合营期间，其会计记录是以合营企业这一会计主体将以它现在的形式和既定的经营方向持续地经营下去为前提的。也就是企业将按原定的用途去使用它的资产，并按原来承诺的条件去清偿它的负债。会计记录总是假设企业将持续经营下