

ZHONGWAI HEYING
GONGYE KUAIJI

中外合营工业会计

张益华 主编

广东高等教育出版社

F406.7
210

中外合营工业会计

张益华 主编

广东高等教育出版社

内 容 简 介

本书是根据《中华人民共和国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》的基本精神编写的，全书分为十五章，内容包括概论、投入资本的核算、货币资金和往来款项的核算、外汇核算、长期投资和长期负债的核算、存货的核算、工资的核算、固定资产和在建工程的核算、无形资产及其他资产的核算、生产成本的核算、成本控制、产成品、销售和利润的核算、基金提存和股利分配的核算、会计报表以及中外合营企业的解散和清算等。另有两个附录。为便于读者应用，本书各章节在讲述各项会计科目的核算原则和方法的同时，列举了一些有代表性的实例，并在每章末尾附有思考练习题。

本书是作为教材编写的，内容全面，通俗易懂，既可作为高等财经院校和涉外经济管理干部培训班的教材，也可作为广大财会人员自学考试和业务学习的参考书。

中外合营工业会计

张益华 主编

广东高等教育出版社出版
广州市国营白云印刷厂印刷

787×1092毫米 32开本15.3印张330千字

1985年10月第一版 1985年10月第一次印刷

印数 1——10,000

书号 4343·7 定价3.10元

出版说明

当前，我国在对外开放政策指引下，中外合营企业象雨后春笋般发展起来，利用外资项目越来越多，经济活动的内容和形式日趋广泛。为了使这些企业能按照国家的政策法规顺利发展，使外商的合法权益得到保护，就必须加强经济管理。

会计是经济管理的重要组成部分，如何更好地为合营企业的发展服务，加速我国的社会主义建设，已经成为摆在我国财会人员面前的一项重要课题。正是为顺应这种客观形势的需要，广东省电子会计学会组织编写了这本教材。

参加本书编写的有七位同志。暨南大学经济学院张益华、罗文伟、汤建善、李金秀等同志编写了第一、二、三、四、七、八、十、十一、十三、十五章和附录1；羊城会计师事务所胡文同志编写了第五、九、十二章和附录2；中国三联电子公司陆志明同志编写了第六章；原广州会计师事务所蔡焕勋同志编写了第十四章。张益华同志对全部书稿进行了修改和总纂。上述七位编著者，有的从事涉外经济工作的教学和科研，有的直接从事财会工作，都有较丰富的经验和造诣，加之他们在编写过程中参阅了大量文件和资料，因此，新编书稿深入浅出、通俗易懂、内容全面、应用性强，相信对广大读者一定会有所裨益。

但是，由于涉外经济工作在我国尚属新的领域，而且本书的编写时间仓促，因此，难免存在一些缺点和错误，热忱希望读者提出批评指正。

广东高等教育出版社

一九八五年十月

目 录

第一章 概论	(1)
第一节 中外合营企业及其特征.....	(1)
第二节 中外合营企业会计的主要内容和特点.....	(3)
第三节 中外合营企业会计的任务.....	(7)
第四节 中外合营企业会计核算的原则.....	(11)
第五节 中外合营企业会计的组织.....	(15)
第二章 投入资本的核算	(23)
第一节 中外合营企业的筹建.....	(23)
第二节 出资方式 and 计价原则.....	(26)
第三节 投入资本的帐务处理.....	(29)
第三章 货币资金和往来款项的核算	(37)
第一节 货币资金核算的要求.....	(37)
第二节 货币资金核算的方法.....	(39)
第三节 往来款项核算的要求.....	(47)
第四节 往来款项核算的方法.....	(51)
第四章 外汇核算	(59)
第一节 外汇和外汇汇率.....	(59)
第二节 记帐汇率和帐面汇率.....	(61)
第三节 外汇核算方法.....	(71)
第四节 外汇结算的核算.....	(102)

第 五 章	长期投资和长期负债的核算	(116)
第一节	长期投资核算的要求	(116)
第二节	向其它单位投资的核算	(119)
第三节	拨付附属企业资金的核算	(122)
第四节	长期负债的核算	(125)
第 六 章	存货的核算	(131)
第一节	存货范围和核算管理的要求	(131)
第二节	存货计价的原则	(134)
第三节	存货日常核算的方法	(136)
第四节	存货科目的设置和应用	(146)
第五节	存货的清查盘点和盘盈盘亏的处理	(156)
第六节	存货的决策	(159)
第 七 章	工资的核算	(175)
第一节	工资核算的原始记录	(175)
第二节	工资的计算	(177)
第三节	工资的汇总与分配	(181)
第四节	工资的帐务处理	(185)
第 八 章	固定资产和在建工程的核算	(187)
第一节	固定资产的分类和计价	(187)
第二节	固定资产折旧的计算	(190)
第三节	固定资产增加和减少的核算	(200)
第四节	在建工程的核算	(209)

第九章	无形资产及其它资产的核算	(220)
第一节	无形资产的特点和范围	(220)
第二节	场地使用权的核算	(221)
第三节	专有技术及专利权的核算	(222)
第四节	其它无形资产的核算	(224)
第五节	开办费的核算	(225)
第十章	生产成本的核算	(229)
第一节	生产成本核算的任务和要求	(229)
第二节	成本开支范围和成本项目	(232)
第三节	制造费用的核算	(236)
第四节	在产品成本的核算	(241)
第五节	成本计算的方法	(249)
第十一章	成本控制	(282)
第一节	成本控制的含义	(282)
第二节	标准成本计算法的基本程序	(286)
第三节	标准成本的制订	(288)
第四节	成本核算	(293)
第十二章	产成品、销售和利润的核算	(311)
第一节	产成品的核算	(311)
第二节	销售收入的核算	(316)
第三节	销售税金、销售成本和销售费用、 管理费用的核算	(321)

第四节	利润结算与利润分配的核算·····	(328)
第五节	所得税的计算和交纳·····	(331)
第十三章	基金的提存和股利分配的核算·····	(338)
第一节	基金的性质和内容·····	(338)
第二节	三项基金提取和使用的核算·····	(339)
第三节	股利分配的核算·····	(341)
第十四章	会计报表·····	(347)
第一节	会计报表的作用和种类·····	(347)
第二节	资产负债表·····	(350)
第三节	利润表·····	(370)
第四节	财务状况变动表·····	(391)
第十五章	中外合营企业的解散和清算·····	(426)
第一节	解散和清算的程序·····	(426)
第二节	剩余财产的分配·····	(428)
第三节	合营企业解散与清算的会计报表·····	(440)
附录 1	中外合营企业中方投资及收入的 会计核算·····	(448)
附录 2	中外合营企业主要会计事项及分录·····	(460)

第一章 概 论

第一节 中外合营企业及其特征

各国之间合营企业是国际关系中资金和技术交流的一种形式，它对于促进世界各国经济建设的发展起着重要的作用。世界上不少经济发展较快的国家，都有与国外合营企业的经验。

我国自从党的十一届三中全会以来，把对外开放作为长期的基本国策和加速社会主义现代化建设的战略措施。《中共中央关于经济体制改革的决定》指出：“利用外资，吸引外商来我国举办合资经营企业、合作经营企业和独资企业，也是对我国社会主义经济必要的有益的补充。”几年来，我国利用外资的工作，取得了显著的成效，已引进外资举办的中外合营企业，无论在引进先进科学技术，培养技术和管理干部方面，还是在开拓国外市场，发展对外贸易，增加外汇收入等方面，都起了积极的作用。实践证明，中外合营企业是利用外资的一种有效形式，随着十四个城市和海南岛的开放，深圳、珠海、汕头、厦门四个特区的发展，人们的思想得到进一步解放，涉外法规逐步完善，利用外资的范围、方式和规模也不断扩大，中外合营企业将在引进外资方面，处于越来越重要的地位。

合资经营企业和合作经营企业都是我国引进外资的一种形式，它们都是由外商（公司、企业或个人）与我国的公司、企业，按照我国有关法律、条例和规定，经我国政府批准，在我国境内共同组织经营的企业，但两者在合营的具体做法上则有所不同。

合资经营企业是外资以认股的方式对我国企业进行投资，或由合资各方按一定资金比例联合投资，共同兴建企业。按《中华人民共和国中外合资经营企业法》规定，合资经营企业是有限责任公司，投资各方按照投资比例分享利润、承担风险、共负盈亏。因此外方对企业经营比较关心，引进技术也比较先进，并能在合资期间不断提供新技术。另外合资经营企业还要求外方承担一部分产品的返销，有利于扩大出口。这种合营方法比较严密，较多地应用在合营时期较长、投资额大、技术性强的、大、中型项目上。

合作经营企业也称契约式合营企业，它是通过合同来确定合营双方的权利和义务的。双方的投资条件、经营管理、红利分配、风险承担等都由合同规定。这种合营方式类似国外的合伙组织，所不同的是国外的合伙组织有专门的法律，是无限责任，而我国的合作经营企业则是没有法律的有限责任。从投资方面来说，一般由中方提供土地、自然资源、劳力及可利用的厂房、设备等、不拿或少拿现金，而由外方提供资金、设备、然后经双方谈判，具体制定利益分配方案。

中外合营企业与我国国营企业比较，具有以下几个特征：

1、**共同投资** 投资者可以是中外双方各一个；也可以是中外双方各几个；还可以是中方一个单位，外方几个单

位，或外方一个单位，中方几个单位。现金、实物、工业产权、场地使用权都可以作为投资的资本。各方投资比例，按合资法规定，但外方投资不得少于百分之二十五。

2、共同经营 合营各方共同组成董事会，委派经理，组织机构，共同负责合营企业的经营管理，为实现本企业的经营目标而使用共同的投资。

3、共负盈亏 合营各方对企业的盈利或亏损都按出资的比例分摊，但由于合营企业是以有限责任公司的形式组织起来的，合资各方对合资企业的责任，以各自认缴的出资额为限，投资者不属合营企业的其他财产，不负连带责任。

4、独立自主 合营企业是独立的中国法人，受中国法律的管辖和保护，只要在中国法律、法规范围内，它有权根据企业的协议、合同、章程的规定，独立自主地进行经营管理，在人、财、物、供、产、销方面享有充分的自主权。它以董事会为最高权力机关，决定企业的一切重大问题。根据合资法规定，中国合营者的政府主管部门对合营企业负有指导、帮助和监督的责任。

第二节 中外合营企业会计 的主要内容和特点

一、中外合营企业会计的内容

会计是以货币计量为基本形式，通过核算和监督，对企业的生产经营活动进行综合管理的一种活动，是企业经营管理的重要组成部分。合营企业从开始成立时投入资本到合营期满企业解散为止的整个合营期间，对各项主要财务经济业

务所应进行会计核算的工作，包括以下的一些内容：

- 1、投入资本的核算；
- 2、货币资金及往来款项的核算；
- 3、存货的核算；
- 4、长期投资及长期负债的核算；
- 5、固定资产的核算；
- 6、无形资产及其他资产的核算；
- 7、成本和费用的核算；
- 8、销售和利润的核算；
- 9、解散和清算。

二、中外合营企业会计的特点

中外合营企业的会计核算与国营企业比较，有许多共同点，但也具有自良的特点。这些特点表现在以下各个方面。

1、在投资核算方面

合营企业的资金来源主要有两大部分，一部分是合营各方投入的资本；另一部分是流动负债和长期银行借款。合营各方投入的资本在帐上只用一个“实收资本”科目核算，不分固定资金投资和流动资金投资。企业资金既可用于购置固定资产，也可用于购置材料等流动资产。固定资产所提折旧，一般可以不设“折旧基金”科目，也可以不必专户存储。因此，所提折旧既表示固定资产价值的减少，又可在未用作固定资产更新之前，作为企业流动资金的一种来源。各项资金可灵活调度，统一使用。

合营企业投资的形式也是多种多样的。有的以货币投资，有的以厂房、建筑物、机器设备、材料物资等实物投

资；有的以场地使用权、专有技术、专利权、商标权、版权和其他特许权等无形资产投资。用货币投资的，应按收到投资当天国家外汇管理局公布的牌价折算成人民币或约定的外币；用其他方式投资的，其价值由合营各方按照公平合理的原则协商规定，或聘请合营各方同意的第三者来评定。合营各方的投资都必须经过我国政府批准的注册会计师验资，验资属实后，企业才能将出资的证明书发给合营各方。

2、在货币资金核算方面

中外合营企业在供产销各个方面的经济活动，都会与国外有一定的联系，经常发生外币的业务收支与结算。为了适应这种需要，国家允许合营企业在中国银行开立外汇存款户，核算企业的外汇收支。由于国家公布的外汇牌价，经常发生变动，因此，发生外汇兑换损益的核算，成为合营企业货币资金及往来款项核算的一个重点问题。

3、在成本核算方面

合营企业产品成本的范围与国营企业有所不同。合营企业的生产成本是制造成本，包括直接材料、直接工资和制造费用。销售费用和管理费用，单独核算，不计入产品成本。制造费用是指企业的车间和工厂管理部门为组织和管理生产所发生的各项费用。销售费用是指产品销售过程中发生的费用。管理费用是指公司管理部门的经费和各项财务费用。销售费用和管理费用作为当期费用处理，列入本年利润开支。

4、在工资核算方面

合营企业按照合同或协议规定的工资标准，计算工资总额，列入产品成本。实际付给职工的工资（即职工实得工资），根据董事会确定的工资标准、工资形式、奖励、津贴

等制度计算发放（中方职工实得工资一般按所在地区同行业的国营企业职工实得工资的120~150%来确定）。计入成本或费用的工资与职工实得工资的差额，由合营各方按各自的规定办理。合营企业的中方对计入成本的中方职工工资和劳动保险、医疗费用及国家对职工的各项补贴，要按规定单独开户，单设帐目核算。计入成本或费用的工资减去按规定支付的职工实得工资与劳保医疗费用后，如有差额，要按规定上交财政。

合营企业按照合营章程规定从税后利润中提取的职工奖励及福利基金，必须用于职工奖励和职工的集体福利设施，不能移作他用。这部分基金作为合营企业的流动负债项目单独反映，不必专户存储。

5、在无形资产和开办费摊销方面

合营企业一般都要从外方引进专有技术、专利权、商标权、版权等，中方也可用场地使用权作为投资。因此，普遍存在无形资产的核算。这类无形资产的价值应由合营各方协商确定，并从开始使用的年份起，按规定期限分期摊销，没有规定使用期限的，可分十年摊销（合同规定合营期不满十年的应在合营期中摊销）。

合营企业在筹建期间所发生的费用，经各方协商同意，可作为开办费，在投产后，分期摊销，但每年摊销不得超过20%。

6、在利润分配方面

合营企业实现的利润总额，减去按税法规定应缴纳的所得税和按合营企业章程规定应提取的储备基金，职工奖励及福利基金，企业发展基金后的差额，即为合营企业可供分配的利润。该利润根据董事会决定的分配方案，按合营各方的

投资比例进行分配。

7、在会计科目和报表方面

合营企业会计科目的分类与会计报表的种类，是参照国际惯例设计的，与国营企业有所不同。会计科目一般分为资产、负债、资本、损益四类。工业企业还增设成本类科目。会计报表有资产负债表、利润表和财务状况变动表三种主要报表及有关附表。这样设计便于外方熟悉和了解情况，有利于加强合营企业的经营管理。

8、在解散和清算方面

由于合营企业有合营期限和因故经批准提前终止合同的规定，因此，有解散和清算的问题。合营企业在合营期满或提前中止合同时，若由中方继续经营，则除合同另有规定外，一般可按合同期满或终止日的资产负债表所列资本净额作为产权转让的依据；若双方同意不再继续经营，则应组织清算委员会进行清算，妥善处理遗留问题。合营企业以其全部资产对其债务承担责任，清偿债务后的剩余财产，一般按合营各方的出资比例进行分配。合营企业解散时，其资产净额或剩余财产超过实收资本的增殖部分，视同利润，应依法缴纳所得税。外国合营者分得的资产净额或剩余财产超过其实际出资额部分，在汇往国外时，应依法缴纳所得税。

第三节 中外合营企业会计的任务

会计的任务是指对会计核算内容进行核算和监督所要达到的目的和要求。它取决于会计核算内容的特点和经济管理的要求。中外合营企业会计的任务主要有以下几点：

1、参与经济预测和合同的签订，促进筹建工作的顺利完成。

中外合营企业从筹建开始，就有许多工作需要会计人员参与办理。

首先，要参与合营项目建议书的预测工作。在筹办合营企业初期，要提出合营项目建议书，申请设立合营企业，这时，会计人员就要认真细致地对合同项目进行分析预测，诸如如何筹措中方投资，怎样做到投资少、见效快、效益高，着重从经济效益方面提出初步意见。

其次，要参与提出可行性研究报告。项目建议书经上级批准后，就要进行可行性研究。所谓可行性研究，就是分析实施方案在技术上是否先进，在经济上是否合理（合算），其中有关经济上的指标数据，要进行测算分析，针对不同条件，不同经济因素的影响提出各种不同的备选方案。另外，还要进行灵敏性分析，预测投资利润率和回收率，预测外汇收支等等，并按照预测所得的数据编制外汇收支平衡表、资产负债表、主要产品成本表、费用预算表、利润表和利润分配表，编制经济财务分析说明书等等，以便企业领导人从不同的各选方案中，选择经济效益最优的方案。

再次，要参与谈判和签订经济合同。合同中规定的条款，关系到中外各方未来的经济利益，必须认真拟订。我国外国投资管理委员会《关于中外合资项目谈判签约的几项规定》中指出：“为了使谈判顺利进行和达到预期的目的，必须组织精干的谈判班子，这个班子既有懂得政策和熟悉业务的领导干部，又有懂得技术、懂得法律、懂得财会的专业干部参

加。法律、财会人员参加谈判要相对稳定，以利于他们总结经验”。因此，会计人员要积极参与谈判工作，当好领导的参谋和助手，合同中涉及财会方面的经济条款，诸如合营企业的注册资本、合营各方面的出资额、出资比例、出资方式、缴纳期、转让资本等的规定，合营各方利润分配和亏损分担的比例，有关劳动工资福利标准，合营企业的解散和清算的会计处理等等，会计人员都要从始至终参与研究。特别是因引进技术设备而签订的合同，要有具体的技术和设备型号以及各种进口物资清单，并注意市场价格，以免引进过时或陈旧的设备，贱物贵买，使中方吃亏。这些都有赖于会计人员把关守口。

此外，中外合营企业领到营业执照开始成立时，会计人员还要向税务机关办理税务登记。当投资中方将资产拨给合营企业时，会计人员应按有关规定向财政部门办理国家财产的转帐手续。

2、核算和监督企业经济活动，促进企业经济效益的提高。

会计是核算财务收支、监督经济活动、提高经济效益的管理工作。因此，正确记录、计算、反映各项经济业务，正确执行预算和财务计划，遵守成本开支范围，检查预算和财务计划的完成情况，分析考核财务状况和财务成果以及检查资金的利用效果等等是会计工作的基本任务，也是中外合营企业会计的基本任务。但由于合营企业的特殊性，使会计核算的内容更加繁多，企业管理部门要求提供的核算资料也更为细致。例如，中外合营企业会计制度规定，要加强投入资本、