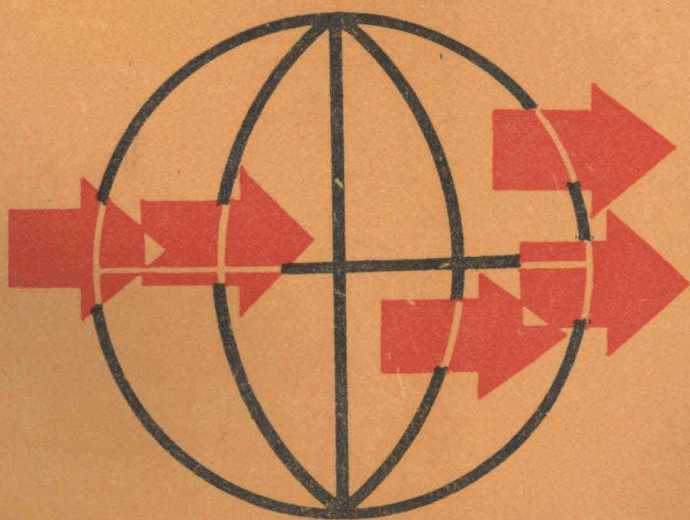


外商投资企业会计

石人瑾 林宝瓌 主 编



中国商业出版社

外商投资企业会计

石人瑾 林宝瓌 主 编

中国商业出版社

(京)新登字 073 号

图书在版编目(CIP)数据

外商投资企业会计/石人瑾,林宝瓊著. —北京:中国商业出版社,1995. 2

ISBN 7—5044—2632—6

I. 外… II. ①石… ②林… III. 中外合资经营—合资企业—会计 IV. F276. 6

中国版本图书馆 CIP 数据核字(94)第 12893 号

责任编辑:丁忆竹

仇金江

责任校对:仇金江

封面设计:马建国

外商投资企业会计

石人瑾 林宝瓊 主编

中国商业出版社出版发行

(北京宣武区广安门内报国寺1号)

江苏省丹阳商务印刷厂印刷

1995年2月第1版 1995年2月第1次印刷

850×1168毫米 1/32 11印张 276千字

印数 00,001—5,000

ISBN7—5044—2632—6/F·1723

定价:12.50元

前 言

随着改革开放的深入发展,近年来,外商投资企业有了迅速的发展,几乎每天每时都有若干个新的企业成立。每成立一个新企业,就必需配备若干懂得外商投资企业会计的人员。现在这方面会计人员远远满足不了形势发展的客观需要,亟需培训。

本书系统和全面地阐述外商投资企业会计的基本理论和基本方法,并适当地介绍了外商投资企业会计人员应该掌握的有关经营外商投资企业课程的教材,也可作为经济干部培训班开设涉外会计和外商投资企业会计专业课程用的教材,对会计教师、自学会计专业人员和其它经济管理干部,也有参考作用。

本书由石人瑾、林宝瓌编写。在编写过程中,曾得到中国经济书店上海二店、高等教育出版社上海储发公司和上海金融书店等单位的协助,附志于此,表示衷心感谢。由于我们水平有限,疏漏和错误之处,恳请读者批评指正。

编 者

1995 年 2 月

目 录

第一章 概论	(1)
第一节 中外合资经营企业	(1)
第二节 中外合作经营企业	(3)
第三节 外资企业	(5)
第四节 对外商投资企业的优惠政策	(7)
第五节 建立外商投资企业会计的指导思想和原则	(8)
复习思考题	(17)
第二章 外汇记帐方法	(21)
第一节 外汇业务的概念	(21)
第二节 汇兑损益的逐笔折算法	(24)
第三节 汇兑损益的月终调整法	(29)
第四节 不同货币分别记帐法	(36)
第五节 外汇资金收支报表	(40)
复习思考题	(44)
习题	(44)
第三章 资本投入	(47)
第一节 投入资本的概念	(47)
第二节 投资方式和投资计价	(49)
第三节 投入资本的会计处理	(54)

复习思考题	(60)
习题	(60)
第四章 流动资产(一)	(62)
第一节 货币资金	(62)
第二节 有价证券	(72)
第三节 应收票据	(76)
第四节 应收帐款	(81)
第五节 其他应收款和待摊费用	(84)
复习思考题	(85)
习题	(85)
第五章 流动资产(二)	(89)
第一节 存货及其成本构成内容	(89)
第二节 实地盘存制和永续盘存制	(91)
第三节 存货的计价方法	(94)
第四节 存货的会计处理	(101)
复习思考题	(111)
习题	(111)
第六章 长期投资的核算	(116)
第一节 长期投资的概念	(116)
第二节 对其他单位投资的核算	(117)
第三节 投资债券和股票的核算	(120)
复习思考题	(125)
习题	(125)
第七章 固定资产和无形资产	(127)

第一节	固定资产和无形资产的概念·····	(127)
第二节	固定资产原价的确定·····	(129)
第三节	固定资产折旧的计算·····	(134)
第四节	固定资产的修理和清理·····	(138)
第五节	固定资产盘点盈亏和在建工程损失·····	(141)
第六节	租入固定资产·····	(143)
第七节	无形资产·····	(146)
	复习思考题·····	(150)
	习题·····	(150)
第八章	流动负债·····	(152)
第一节	短期借款·····	(152)
第二节	应付款项·····	(154)
第三节	预收货款和预提费用·····	(161)
	复习思考题·····	(163)
	习题·····	(163)
第九章	长期负债·····	(165)
第一节	长期负债的概念·····	(165)
第二节	长期借款·····	(166)
第三节	发行公司债券·····	(170)
	复习思考题·····	(176)
	习题·····	(177)
第十章	成本和费用·····	(179)
第一节	产品成本项目、费用项目和成本开支范围·····	(179)
第二节	成本流程·····	(182)
第三节	产品成本计算的分批法和分步法·····	(186)

第四节 标准成本计算·····	(194)
复习思考题·····	(199)
习题·····	(199)
第十一章 销售和利润的核算·····	(203)
第一节 产品销售的核算·····	(203)
第二节 销售税金·····	(209)
第三节 利润和利润分配的核算·····	(212)
复习思考题·····	(222)
习题·····	(222)
第十二章 会计报表·····	(225)
第一节 会计报表的意义和种类·····	(225)
第二节 资产负债表·····	(226)
第三节 利润表·····	(241)
第四节 财务状况变动表·····	(253)
第五节 财务情况说明书·····	(266)
第六节 现金流量表·····	(268)
复习思考题·····	(277)
习题·····	(277)
第十三章 合并会计报表及会计报表分析·····	(279)
第一节 合并会计报表的意义·····	(279)
第二节 取得股份之日合并报表的编制·····	(280)
第三节 股权取得并经营后合并报表的编制·····	(285)
第四节 合并会计报表中的其它问题·····	(290)
第五节 会计报表的分析·····	(293)
复习思考题·····	(301)

习题·····	(301)
第十四章 解散和清算·····	(303)
第一节 解散和清算的概念·····	(303)
第二节 资本转让解散方式下的清算·····	(304)
第三节 完全解散方式下的清算·····	(309)
复习思考题·····	(311)
习题·····	(311)
附录一	
中华人民共和国中外合资经营企业法·····	(314)
附录二	
中华人民共和国中外合作经营企业法·····	(317)
附录三	
中华人民共和国外资企业法·····	(320)
附录四	
巴塞尔银行条例和监管委员会关于统一国际银行 资本衡量和资本标准的协议·····	(323)

第一章 概论

外商投资企业是指中外合资经营企业、中外合作经营企业和外资企业。全国人民代表大会于1979年7月通过并颁布了《中华人民共和国中外合资经营企业法》(以下简称《中外合资经营企业法》);1986年4月通过颁布了《中华人民共和国外资企业法》以下简称《外资企业法》,1988年4月通过并颁布了《中华人民共和国中外合作经营企业法》(以下简称《中外合作经营企业法》),为我国和外国投资者提供了举办各种外商投资企业的法律依据,从而为我国与国外经济合作开拓了道路。

下面分别说明三种外商投资企业及其会计原则。

第一节 中外合资经营企业

中外合资经营企业,根据我国《中外合资经营企业法》,它是为了扩大我国与国际经济合作和技术交流,由外国公司、企业和其他经济组织或个人,按照平等互利的原则,经中国政府批准,在中华人民共和国境内,同中国的公司、企业或其他经济组织共同举办的企业。

上述定义说明了:

1、建立中外合资经营企业的目的是为了扩大国际经济合作和技术交流,简单地说就是引进技术,吸收外资。引进技术,可以通过各种不同的途径,如购置专有技术和专利权,或通过国际技术交

流、技术考察活动等取得无偿的技术转让等。但通过举办合资企业来引进技术,由于外国投资者对应用有关技术所取得的成果有共同的利益关系,所以有利于引进技术的迅速上马和顺利投产;吸收外资,有各种方式,如外国政府贷款,国外商业银行贷款,在国外发行债券等。借款一般期限较短,要付利息。举办合资企业吸收外资,不仅时间长,而且没有利息负担。虽然要分配利润,但首先要有利润才能分配。如果企业能获得利润,对于中外双方都是有利的。

2、合资企业的主体是中方的法人和外方的法人及自然人。所谓合资企业的主体,是指合资企业有哪些当事人。从外方来说,包括外国的公司、企业、外国的其他经济组织、外国的个人。从中方来说,当事人只能是中国公司、企业和其他经济组织(如社、队、事业单位附属的企业等)。但中国的个人未被规定可作为合资企业的投资者。

3、举办合资企业必须贯彻平等互利的原则。平等互利是我国对外经济贸易一贯奉行的基本原则。平等包括法律上的平等和利益上的平等。法律上的平等是指合资双方都是平等的法人或自然人。利益上的平等,即中外合资者按其实际出资比例分得利润或承担风险的精神。互利是指合资的条件要对合资双方都有利,协议、合同和章程的每一条都必须体现这一原则;合资企业许多重大问题都采取平等协商的方法来解决。如董事会处理重大问题,由合资各方根据平等互利原则协商决定;其他如技术的引进、产品外销的比例和价格以及利润分配、合资企业合同期限和合资各方的纠纷等问题,也都采用平等协商的方法来解决。

4、举办合资企业必须经中国政府批准。维护国家主权,是我国立法的根本原则。我国对于申请举办合资企业有具体的规定和要求。批准,主要是审查申请是否符合规定和要求。目前允许设立合资企业的主要行业是:(1)能源开发,建筑材料工业,化学工业,冶金工业;(2)机械制造工业,仪器仪表工业,海上石油开采设备的制

造业；(3)电子工业，计算机工业，通讯设备的制造业；(4)轻工业，纺织工业，食品工业，医药和医疗器械工业，包装工业；(5)农业、牧业、养殖业；(6)旅游和服务业。随着改革开放的深化，其他行业如商业等经过批准，也可成立合资企业。

申请设立合资企业应注重经济效益，符合下列一项或数项要求：(1)采用先进技术设备和科学管理方法，能增加产品品种，提高产品的质量和产量，节约能源和材料；(2)有利于企业的技术改造，能做到投资少，见效快，收益大；(3)能扩大产品出口，增加外汇收入；(4)能培训技术人员和经营管理人员。

申请设立合资企业有下列情况之一的，不予批准：(1)有损中国主权的；(2)违反中国法律的；(3)不符合中国国民经济发展要求的；(4)造成环境污染的；(5)所签订的协议、合同、章程显属不公平，损害合资一方权益的。

经批准建立的合资企业即属中国法人，受中国法律的管辖和保护。

总之，中外合资经营企业是一种股权式合营企业，它是由合资各方参加一定比例的股份，共同建立具有法人地位的企业；合资各方分担一定程度的经营管理责任；企业所获得的利润，合资各方按照出资比例分配，如有风险，也由合资各方共同承担，简言之，它是共同投资，共同经营，共享利润，共担风险。

第二节 中外合作经营企业

中外合作经营企业是指为了扩大对外经济合作和技术交流，促进外国的企业和其他经济组织或者个人按照平等互利的原则，同中华人民共和国的企业或其他经济组织在中国境内共同举办的企业。建立合作企业的目的、主体、原则等基础上的合资企业相同，不再展开。下面主要说明中外合作经营企业的特点。

(一)组织形式

中外合作经营企业的组织形式较常见的有以下几种：

1、合作生产 指中外合作各方代表，不组建新的企业，而是以各自的名义，组织联合机构，向工商行政管理机关办理登记手续。联合机构成立后，可以联合机构名义从事经营管理活动。

2、合同企业 指对方合作者，在中国工商行政管理机关办理登记手续，作为我国企业的参加者，与我方企业订立合作经营合同，并不组成新的企业。合同式企业可以由合作各方组成联合机构进行经营管理；也可以具体分工，各负其责地进行经营管理。

3、法人企业 指中外合作双方签订合同，设立新的企业，向工商行政管理机关办理注册登记，领取营业执照，取得法人地位。企业由董事长授权总经理进行经营管理。要取得法人地位，一般要有以下几个条件：(1)、依法成立，按照一定法律程序完成批准登记手续；(2)、要有一定数额的资本，使它能独立进行经济活动；(3)、有自己的名称、组织机构和场所；(4)、能独立承担民事责任。

(二)合作条件

中外合作经营企业的合作条件可以多种多样，可以采用投资形式，也可不采用投资形式，而各自提供合作条件。采用投资形式或提供的合作条件可以是现金、实物，也可以是土地使用权、工业产权、专有技术或其他财产权利。两种形式的区别在于，作为投资时，除现金外实物和权利都要作价，而不作为投资时，就不一定要作价，如中方提供一块土地，外方建造一所宾馆，进行合作等。

(三)利益分配

中外合作者依据合作企业合同约定，分配收益和产品，承担风险和亏损。对分配收益，即使是中外合作双方共同投资的合作企业，也不要一定按照投资比例分配。例如，要合同中约定合同期满时，合作企业的全部资产为中国合作者所有的，可以采取让外国合作者在合作期限内先行回收投资的办法。但如果企业合同约定外

国合作者要缴纳所得税前收回投资的,必须经财税机关审查批准。在外国合作者在合作期内先行收回投资的情况下,中外合作者必须按照有关法律规定和合作企业合同的约定对合作企业的债券分别承担责任。用分配产品形式归还外国合作者的投入,一般是不采用投资形式的企业,如外国合作者出设备、出技术,中方合作者(原来企业)负责生产经营。每年用生产的一定数量(绝对额或固定比例)的产品作为外方投资者的报酬。

(四)合作期满财产的归属

中外合作企业的合作期限在双方合作协定中订明。合作期满如果要延长合作期限的,应当在距合作期满 180 天前向审批机关提出申请。经批准后,才能延长期限。合作期满不再延长的,应当按照法定程序对资产、债权和债务进行清算,然后按照合作协定的约定分配剩余财产。但如果合作协定约定合作期满企业移交给中方合作者继续经营的,只要不是资不抵债,一般也可以不进行清查。

第三节 外资企业

外资企业是指为了扩大对外经济合作和技术交流,促进中国国民经济的发展,中华人民共和国允许外国的企业和其他经济组织或个人,在中国境内举办的全部资本由外国投资者投资的企业。但不包括外国的企业和其他经济组织在中国境内的分支机构。外资企业在中国境内从事经营活动,必须遵守中国的法律、法规,不得损害中国的社会公共利益,同时,它的合法经营受中国法律保护。

设立外资企业必须有利于我国国民经济的发展,能够取得显著的经济效益,并应当至少符合下列一项条件:(1)采用先进技术和设备,从事新产品开发,节约能源和原材料,实现产品升级换代,

可以替代进口的；(2)年出口产品产值达到当年全部产品产值50%以上,实现外汇收支平衡或有节余的。

禁止设立外资企业的行业包括:(1)新闻、出版、广播、电影；(2)国内商业、对外贸易、保险；(3)邮电、通信等。

限制设立外资企业的行业包括:(1)公用事业；(2)交通运输；(3)房地产；(4)信托投资；(5)租赁等。

外资企业的设立程序主要有四个环节：

1、外国投资者在提出设立外资企业的申请前,要向设立外资企业所在地政府(县或县以上人民政府)提交申请报告,征得当地政府的同意。报告内容包括设立外资企业的宗旨、经营范围、规模、生产产品、使用的技术设备、产品在国内和国外销售比例,用地面积和要求,需要用水、电、煤、煤气或其他能源的条件和数量,对公共设施的要求等。

2、通过设立外资企业所在地的地方政府,向对外经济贸易部或其授权机关提出正式申请,并报送下列文件:(1)设立外资企业申请书；(2)可行性研究报告；(3)外资企业章程；(4)外资企业法人代表人或董事会人选名单；(5)外国投资者的法律证明文件和资信证明文件；(6)设立外资企业所在地政府的同意书；(7)需要进口物资清单；(8)其他需要报送的文件。上述大部分文件内容和设立中外合资经营企业相似,这里不再详述。

3、经审批机关审批同意后,向工商行政管理机关登记,领取营业执照。

4、向税务机关办理税务登记。

外资企业的全部资本由外国投资者(外国的企业和其他经济组织或个人)投资,它具有法人地位,所有经营管理、利润和风险全部由外国投资者独自承担。

第四节 对外商投资企业的优惠政策

为了更好地吸收外资,引进先进技术,提高产品质量,扩大出口创汇,加速我国经济建设,我国政府对外商来华投资制订了各种优惠政策。国务院专门制订了《关于鼓励外商投资的规定》,《外商投资企业和外国企业所得税法》中也专门有税收优惠的规定。

外国投资企业所得税率,按应纳税所得额计算为 30%,再加地方所得税率 3%,合计为 33%,这不仅低于我国国营企业,也低于世界上许多工业发达国家。

对生产性外商投资企业,经营期在 10 年以上的,从开始获利年度起,第 1、第 2 两年免税,第 3 至第 5 年减半征收所得税。

从事农业、林业、牧业的外商投资企业和设在经济不发达的边远地区的外商投资企业减税期满后,经申请批准在以后 10 年内可继续按应纳税所得额减征 15~30% 所得税。

国家对产品出口企业和先进技术企业还给予特别优惠。前者指产品主要用于出口,年度外汇收入额减除年度生产经营外汇支出额和外国投资者汇出分得利润所需外汇额后,外汇有结余的生产型企业;后者指外国投资者提供先进技术,从事新产品开发,实现产品更新换代以增加出口创汇或替代进口的生产型企业。

对产品出口企业和先进技术企业的优惠政策主要有:

1、除按国家规定支付或提取中方职工保险、福利费用和住房补助企业外,免缴国家对职工的各项补贴;

2、除大城市繁华地区外,场地使用费(包括开发费与使用费)为每年每平方米 5~20 元,只收使用费最高为每年每平方米 3 元。

3、优先提供生产经营的水、电、运输条件和通信设施,按照当地国营企业收费标准计收费用。

4、外国投资者将其从企业分得的利润汇出境外时,免缴汇出

额所得税。

5、产品出口企业按照国家规定减免所得税期满后，凡当年企业出口产品产值达到当年产品产值 70% 以上的，可以按照现行税率减半缴纳所得税，但最低税率不能低于 10%。

6、先进技术企业按照国家规定减免所得税期满后，可以延长 3 年减半缴纳所得税。

设在经济特区的外商投资企业或设在经济技术开发区的生产性外商投资企业，减按 15% 税率征收所得税。设在经济特区、技术经济开发区所在城市的老市区的生产性外商投资企业，减按 24% 的税率征收所得税。设在沿海经济开发区和经济特区、经济技术开发区所在城市的老市区等属于能源、交通、港口、码头或者国家鼓励的其他项目的企业，减按 15% 税率征收所得税。

除了上述一般性的规定外，国家还对一些特殊地区、特殊行业给予特殊的优惠，在此不一一详述。

此外，除了国家统一规定外，各国地方又结合本地区的特点，给予特殊的优惠，如《上海浦东开发十项优惠政策》、《关于上海浦东新区鼓励外商投资减征、免征企业所得税和工商统一税的规定》、《上海市鼓励外商投资浦东新区的若干规定》等等，给外国投资者在浦东投资予以十分优惠的条件。

总之，这些优惠的条件，为外国投资者创造了良好的投资环境，外国投资者在我国举办外商投资企业是十分有利的。这几年外商投资企业的迅速发展，充分证明了我国优惠政策的有效性。

第五节 建立外商投资企业会计的指导思想和原则

一、建立外商投资企业会计的指导思想

外商投资企业是我国的一种特殊形式的经济组织，它不同于