

外商投资企业 会计

丁豪梁 主编



中国财政经济出版社

国内贸易部部编中等专业学校财会系列教材

外商投资企业会计

丁豪梁 主 编

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

外商投资企业会计/丁豪梁主编. —北京: 中国财政经济出版社, 1995

国内贸易部部编中等专业学校财会系列教材

ISBN 7-5005-2686-5

I. 外… II. 丁… III. 外国投资-投资公司-商业会计-专业学校-教材 IV. F275.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (95) 第 07618 号

中国财政经济出版社出版

社址: 北京东城大佛寺东街8号 邮政编码: 100010

北京财经印刷厂印刷 各地新华书店经销

787×1092毫米 32开 13.75印张 283000字 1插页

1995年 5月第1版 1998年11月北京第9次印刷

印数: 127 581—140 590 定价: 15.00 元

ISBN 7-5005-2686-5/F·2544(课)

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

编 审 说 明

国内贸易部部编中等专业学校财会系列教材，是适应社会主义市场经济发展的新形势，按照建立社会主义现代企业制度和“建立大市场、搞活大流通、发展大贸易”的要求，结合我国财税、金融体制等改革情况，由国内贸易部教育司组织有关专家、教授和长期在教学第一线任教的教师编写的。经审定，可作为国内贸易部系统中等专业学校教材，也可作为各类中等成人学校、在职干部业务岗位培训教材和广大企业职工自学读物。

《外商投资企业会计》是财会系列教材之一，由丁豪梁任主编，沈东山任副主编。参加本书编写的有上海商业会计学校高级讲师丁豪梁（第一、八、九章），上海商业学校讲师谈惠仪（第二、三章），浙江省温州商业学校讲师陈维彬（第四、五章），湖北省供销学校讲师沈东山（第六、七、十章）。全书由丁豪梁总纂。最后由上海财经大学石人瑾教授审阅。

在编写过程中得到了许多学校领导和教师大力支持，在此一并致谢。由于编写时间仓促，水平有限，缺点疏漏在所难免，请广大读者提出宝贵意见，以便进一步修订完善。

国内贸易部教育司

1995年5月

目 录

第一章 概论	(1)
第一节 外商投资企业及其设立程序	(1)
第二节 外商投资企业会计的原则和特点	(10)
第三节 外商投资企业会计工作的组织	(17)
第二章 外汇和国际结算方式	(32)
第一节 外汇概述	(32)
第二节 外汇业务的核算方法	(44)
第三节 国际结算方式	(61)
第三章 投入资本	(72)
第一节 投入资本概述	(72)
第二节 投入资本的核算	(81)
第三节 验资	(84)
第四节 资本公积	(87)
第四章 流动资产	(95)
第一节 货币资金	(95)
第二节 有价证券	(103)
第三节 应收款项	(106)
第四节 存货	(117)
第五章 长期资产	(151)

第一节	长期投资	(151)
第二节	固定资产	(163)
第三节	在建工程	(179)
第四节	无形资产	(185)
第五节	其他资产	(191)
第六章	负债	(197)
第一节	流动负债	(197)
第二节	长期负债	(214)
第七章	成本和费用	(236)
第一节	成本费用项目及其开支范围	(236)
第二节	成本费用的汇总程序	(241)
第三节	成本计算方法	(256)
第八章	销售和利润	(273)
第一节	产品销售	(273)
第二节	利润和利润分配	(286)
第九章	会计报告	(307)
第一节	会计报告概述	(307)
第二节	资产负债表	(309)
第三节	利润表	(359)
第四节	财务状况变动表	(389)
第五节	财务情况说明书	(405)
第十章	解散和清算	(407)
第一节	解散和清算概述	(407)
第二节	解散和清算的核算	(411)
国内贸易部部编中等专业学校教材书目		(431)

第一章 概 论

第一节 外商投资企业及其设立程序

一、外商投资企业的意义

实行对外开放，按照平等互利的原则扩大对外经济技术交流，是我国经济工作中一条重要的战略方针。实现这一战略方针的主要方法之一就是尽可能多地利用外国资金进行建设。在多种对外经济合作方式中，举办外商投资企业，是我国近年来利用外资、引进技术和学习外国经营管理经验的一个重要途径。

外商投资企业，包括中外合资经营企业、中外合作经营企业和外资企业，也即通常所说的“三资”企业。1979年7月，第五届全国人民代表大会第二次会议通过并发布了我国第一部关于外商投资企业的法律《中华人民共和国中外合资经营企业法》；1986年4月和1988年4月又相继由全国人民代表大会通过并发布了《中华人民共和国外资企业法》和《中华人民共和国中外合作经营法》，为我国和外国投资者举办各种形式的外商投资企业提供了有效的法律依据。

举办外商投资企业，是我国对外开放、发展国际经济合

作和利用外资直接投资的一种主要形式。它有利于发展外向型经济，使我国企业能逐步适应国际市场的要求；引进外资，有利于增加我国经济建设的资金和外汇；有利于引进国外先进的科学技术和管理经验。同时，外商投资企业往往能取得较好的经济效益，能为国家提供较多的税利。多年来的实践证明，举办外商投资企业是我国与国际间进行经济合作和技术交流的较好形式，对发展我国社会主义经济建设有着积极的作用。

二、外商投资企业的特征

（一）中外合资经营企业

中外合资经营企业是指由外国公司、企业或其他经济组织和个人，按照平等互利的原则，经中国政府批准，在中国境内同中国的公司、企业或其他经济组织合资举办的企业，是一种股权式的合营企业。它的特点是：（1）投资各方的权益是建立在股权基础上的。投资各方按合同规定的出资比例和方式出资，按注册资本比例分享利润和分担风险及亏损。（2）合营企业的组织形式为有限责任公司。投资各方认缴的出资额的总和，构成合营企业的注册资本。投资人投入企业的资本不能抽回。投资各方对合营企业的责任以各自认缴的出资额为限，企业以其全部资产对企业的债务负责。即如果企业的注册资本已经由各投资人实际缴付足额，那么，企业如因经营不善而发生严重亏损，甚至造成资不抵债，其负债超过资产的部分，投资人不负偿还责任，而由债权人自负。根据《中华人民共和国中外合资经营企业法》的规定，外国合

营者的投资比例不得低于注册资本的 25%。

（二）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。是一种契约式的合营企业。合作各方的责任、权利、义务通过协议、合同加以规定。合作经营常常由中国合作者提供土地、自然资源、劳动力或者现有可利用的房屋、设备等；由外国合作者提供资金、技术或主要设备等，在平等互利的原则下，合作兴办企业，开发项目。它的特点是：（1）合作各方可以采用投资形式，也可以提供合作条件。两种形式的区别是：作为投资时，除现金外，实物和专利都要作价；而作为合作条件时，可以不作价。（2）利润分配按照合作企业合同的约定，而不是按照出资比例。（3）企业的组织形式可以是法人，也可以是非法人。法人企业为有限责任公司；非法人企业由合作各方对债务承担连带无限责任，或约定合作一方承担无限责任。无限责任即投资人对企业的责任是无限的。企业如发生亏损，资不抵债，债权人有权向投资人追索，投资人必须以自己的财产偿还企业的债务。

（三）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。

外资企业不同于外国企业。外国企业是指外国的公司、企

业和其他经济组织在中国的分支机构，或者没有分支机构而有来源于中国境内所得的外国公司、企业和其他经济组织。外资企业是在中国注册的中国法人，它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，它的合法经营受到中国法律的保护。

三、外商投资企业设立的程序

设立外商投资企业，应当在我国规定的外资投资范围内，并在符合建立外商投资企业基本要求的情况下，按照规定的程序提出申请。经我国政府审查批准并登记后，外商投资企业即可正式成立。下面以中外合资经营企业为例，说明设立外商投资企业的一般程序。

（一）建立意向

设立中外合资企业，首先是投资双方要建立合资经营的意向，其书面文件是备忘录和意向书。外国投资者如果要在中华人民共和国境内与中国公司、企业或其他经济组织共同举办中外合资经营企业，可以通过各地投资洽谈会、各种民间组织、咨询机构等各种渠道寻求合资对象；也可以委托中国国际信托投资公司，有关省、直辖市、自治区的信托投资公司，或者有关政府部门介绍合资对象。

中国投资者和外国投资者通过接触和进行初步交谈后，如果双方都感到对方是比较理想的合作伙伴，都有进行合资经营的诚意，则双方就可以签订备忘录和意向书。

这里的备忘录是指投资双方初步谈判时的各种会议记录或会议纪要。在备忘录中，既包括双方协商一致的意见，也

包括双方存在的分歧；备忘录的内容可以是一般的程序性问题，也可以是有关合资经营的实质性问题。备忘录不具有法律效力。

意向书是表示投资双方进行谈判的意向，说明投资双方的投资方向和投资规模等。

（二）立项申请

中外投资双方在签订备忘录和意向书后，中国合资者就可按隶属关系，向企业主管部门呈报拟与外国合资者设立中外合资经营企业的项目建议书和初步可行性研究报告。这就是中国合资者向审批合资企业机构提出的立项申请。

项目建议书包括的内容主要有：

1. 项目名称、项目的主办单位及负责人；
2. 外国投资者的概况，如公司、企业的名称、国籍、地址、企业生产的规模、生产的主要产品、财务状况、市场信誉等；
3. 承办企业的基本情况；
4. 合资企业的投资规模（即注册资本）、双方投资比例及投资方式等；
5. 合资企业的生产规模、投资总额和合营的年限；
6. 经营的内容、生产的主要产品和内外销的比例、外汇平衡情况等；
7. 与该外国投资者合营的理由等。

初步可行性研究是指投资者确定投资意向后，对投资项目进行的初步研究。在我国实际工作中，初步可行性研究结果的报告就是项目建议书。

(三) 正式申请

中国合资者报送的项目建议书和初步可行性研究报告，经主管部门审查同意，并转报审批机构批准后，合资双方便可进行正式谈判，从事以可行性研究为中心的各项工作。可行性研究是在建设前期对投资项目的一种考察和鉴定，对拟议中的项目进行全面的、综合的技术与经济调查研究。可行性研究的内容包括工艺技术，市场需求预测和经济评价三个方面。其中市场是前提，技术是手段，经济评价是核心。

通过可行性研究，合资双方都认为合资经营是可行的，并在具体事项上取得一致意见后，即可商签合资企业的协议、合同、章程三个正式文件。在此基础上，中国合资者就可向审批机构提出举办中外合资经营企业的正式申请。

1. 协议是合资各方对设立合资企业的某些要求和原则达成一致意见而订立的文件。协议一般不具有法律效力。它只是为制定具有法律效力的合同而必备的先决条件。当协议作为合同的附件时，则协议与合同具有同样的法律效力。合资双方在签订协议后，双方应对具体的细节问题进行细致的调查研究，在经济和技术方面作出详细的可行性分析，并通过合资双方反复的协商后，才签订合同。

2. 合同是根据协议规定的原则，经合资双方详细调查研究和反复讨论协商后，在取得双方一致意见的基础上签订的表明合资双方相互权利和义务关系的正式契约。它具有法律效力，是三个基本文件中最主要的文件。中外合资经营企业签订的合同，应该包括以下一些主要内容：

(1) 合资各方的名称、注册国家、法定地址和法定代表

人的姓名、职务、国籍；

(2) 合资企业名称、法定地址、宗旨、经营范围和规模；

(3) 合资企业的投资总额、注册资本、合资各方的出资额、出资比例、出资方式、出资的缴付期限以及出资额欠缴和转让的规定；

(4) 合资各方利润分配和亏损分担的比例；

(5) 合资企业董事会的组成、董事名额的分配、董事长和董事的职责和权限、董事会的议事规则；

(6) 经营管理的机构、总经理、副总经理以及其他高级管理人员的职责，权限和聘用办法；

(7) 使用的厂房、主要机器设备及其来源，使用的专有技术、专利权、场地及其支付使用费的方式，或者专有技术、专利权、场地使用权作为投资的规定；

(8) 对供应、生产、销售等问题的规定，包括材料采购的原则和方式、生产计划安排、产品销售方式、合资各方承担产品销售的责任、产品内销和外销的比例，以及产品内外销的价格规定等；

(9) 对税收、外汇、贷款和保险等方面的规定，包括外汇资金收支平衡的安排、贷款的方式和企业投保的保险公司；

(10) 财务、会计、审计的处理原则；

(11) 有关劳动管理、工资、福利待遇标准、劳动保险等事项的规定；

(12) 有关合资期限、合资企业解散和清算的程序；

(13) 违反合同的责任；

(14) 解决合资各方之间争议的方式和程序；

(15) 合资各方的其他权利和义务；

(16) 合同文本采用的文字和合同生效的条件。

在建立中外合资经营企业的三个基本文件中，合同是一个承上启下的文件。合同是在协议的基础上签订的，同时又是合资企业制订章程的先决条件。

3. 章程是根据合同规定的原则，以合资企业的名义，对企业内部的组织和其他工作制订的具体规定，是企业内部各成员行为的准则。章程不具有法律效力，它的内容一般包括：

(1) 合资企业的名称及所在地；

(2) 合资企业经营范围和期限；

(3) 合资各方名称、注册国家、法定地址、法定代表人姓名、国籍和职务；

(4) 合资企业的投资总额、注册资本、合资各方出资比例和利润、亏损的分配比例；

(5) 董事会的组成及其议事程序、董事任期、董事长和副董事长的确定办法；

(6) 管理机构的设置和职责；

(7) 总经理、副总经理和其他各级管理人员的任免；

(8) 会计、审计制度；

(9) 合资企业的转让、终止和清算；

(10) 章程修改的程序。

为了在与外商谈判中取得主动和有利的地位，中方投资者应事先制订自己的协议、合同和章程的草案，争取以此作为谈判和协商的基础。

中方合资者在向审批机构提出举办中外合资经营企业的

正式申请时，除了报送合资各方签订的协议、合同和章程外，还必须呈送一些其他文件，主要是：

(1) 举办合资企业的申请书；

(2) 合资各方共同编制的可行性研究报告；

(3) 合资企业董事长、副董事长、董事的人选名单；

(4) 中国合资者的主管部门和合资企业所在地的省、直辖市、自治区人民政府对设立合资企业的批准文件。

(四) 成立企业

由中国合资者提出的正式申请，应报国家对外贸易经济合作部外资管理局或其授权单位审批。中外合资经营企业在接到批准书后的一个月內，应持对外贸易经济合作部外资管理局或其授权单位的批准文件，合资各方签订的协议、合同和章程的副本，以及外国合资者所在国（或地区）政府主管部门发给的营业执照副本和其他证件到合资企业所在地的工商行政管理局办理登记注册手续。省、直辖市、自治区工商行政管理局报经国家工商行政管理总局核准后，发给营业执照。从工商行政管理局核发营业执照之日起，合资企业即告正式成立，允许开业。同时，合资企业的正当生产经营活动，受到我国的法律保护。

以上所述，是中外双方投资者通过谈判、申请，共同举办中外合资企业的一般程序。随着我国经济体制改革的深化，近期出现了一种由股份有限公司通过发行人民币特种股票即B股的方式。在这种方式下，只要当发行的B股达到该公司注册资本的25%以上，该公司即为中外合资的股份有限公司。这种方法简化了中外合资经营企业的谈判、审批手续，而适

用的制度和享受的各种优惠政策不变，因此，受到国外投资者的欢迎。

第二节 外商投资企业会计 的原则和特点

一、会计核算原则

会计核算原则是会计核算工作的规范，是会计人员从事会计核算工作的标准。外商投资企业的会计核算，应当遵循以下原则：

（一）合法性原则

外商投资企业是中国的法人，受中国法律的管辖和保护，它的整个经营活动和财务收支都要遵守我国有关法律、法规和会计制度的规定。会计部门对企业各项经济活动事项，一方面要在帐册中如实反映，另一方面要严格监督。对于违反我国法律、法规有关规定的经济业务，违反国家有关制度规定和国家批准的计划而对外签订的经济合同，违反合资双方签订的合同、章程的经济业务等，要向企业领导及时报告，迅速纠正。

由于会计制度与税法各有其不同的职能，因此，按照会计规定计算的会计所得与按照税法规定计算的纳税所得会产生差异。对于这种差异，企业在申报所得税时，应按外商投资企业所得税法的规定调整后计算交纳所得税。

（二）分期核算原则

企业的经济活动是持续不断的，人们无法预料企业将在何时结束它的经济业务。但是，如果要等到企业结束它的经济活动时，才来总结企业整个经济活动的成果，编制财务报表，则平时无法了解其经营情况，计算其财务成果。为了及时提供会计信息，定期对企业的财务状况、经营成果作出评价，就必须将企业的经济活动和财务收支过程在时间上人为地划分成一段段相等的较短期间，分别计算并反映各期的经营成果和期末的财务状况。

会计期间一般分为月份、季度和年度。年度的会计期间称为会计年度。外商投资企业的会计年度采用日历年度，即自1月1日起至12月31日止。这与我国的财政年度是一致的。

关于会计年度，世界上许多国家都允许由企业自己选择，即可以采用日历年度，也可以采用其他年度。这样做，便于一些投资人将其在其他国家境内投资企业的会计报表与其母公司的会计报表进行合并，不需要因采用会计年度的不一致而进行调整。但是，如对外商投资企业采用不同的会计年度，将为国家有关部门编制年度汇总会计报表带来困难，也不便于国家对外商投资企业的宏观管理。因此，我国对外商投资企业仍采取了统一的会计年度。

（三）客观性和及时性原则

外商投资企业的会计核算工作应当以实际发生的经济业务为依据，提供的会计资料必须客观和及时，即做到记录准确，内容完整、方法正确、手续齐备、符合时限。

（四）权责发生制原则