

WAISHANG TOUZI QIYE KUAISI

外商投資 企業會計

唐方米 周鶴強 何少娟 編著



華南農墾幹部崗位培訓系列教材

三環出版社

外商投资企业会计

唐方来 周鹤强 何少娟

中国·三环出版社

外商投资企业会计

唐方来 周鹤强 何少娟编著



中国·三环出版社出版发行

(海口市花园新村20号)

广东省农垦总局印刷厂印刷



350×1158毫米 32开 9.37印张 230千字

1993年4月第1版 1993年4月第1次印刷

印数 1—3000册

ISBN 7—80564—358—X/G·218

定价：5.60元

序

关富胤

我们党历来重视干部教育。早在延安的时候，毛泽东同志就创办了马列学院、陕北公学、军政大学等干部学校，为抗日战争、解放战争和建立新中国输送了大批德才兼备的领导骨干；新中国成立以后，从党中央到各省市，从党群战线到其他各条战线都开办了党校和各类干部院校，为国家培养了大批社会主义建设人才。随着我国社会主义建设的发展和管理科学在社会生活各个方面的广泛运用，特别是近几年来国际风云的急剧变化，科学技术的突飞猛进，加强干部教育任务更为直接、紧迫地提到了我们面前。党的十三届四中全会以来，以江泽民同志为核心的党中央，多次强调要加强马克思列宁主义、毛泽东思想的学习，要加强科学技术和各种专业管理知识的学习，要从总体上提高党员和干部队伍的政治、业务素质，确保党和国家的各级领导权牢牢掌握在忠于马克思主义的人手里。近年来，成人教育和岗位培训工作正在蓬勃发展，已经成为加强干部队伍建设，提高国家机关、企事业单位管理水平的重大措施，也是完成我国二十世纪后十年战略目标的重要工作。

近几年来，全国各条战线积极行动，落实党中央指示，开展了各级各类干部的岗位培训，为完成第八个五年计划和十年规划中有关干部教育的目标开了一个好头。继续抓好这项工作，克服

前进中的困难，及时解决新出现的问题，我想是一定会作出好成绩来的。广东农垦管理干部学院在改进岗位培训工作中，把教材建设放在重要位置，集中力量，根据农垦企业岗位规范的要求和农垦工作的特点，结合培训对象的需要和多年岗培教学的经验，编写了适应华南农垦企业领导干部特点的岗位培训系列教材。这套教材针对性和实用性较强，重点突出，通俗易懂，能给人以启迪，对读者掌握有关学科的知识将有裨益。

干部培训任重道远，希望大家都能重视这项具有战略意义的工作，把农垦的岗位培训、继续教育工作提高到一个新水平，为社会主义现代化建设作出贡献。

1992、1

前言

第一章 总论

本书是根据财政部1992年5月颁布的《外商投资企业会计制度》，《外商投资企业财务管理规定》编写的。由于时间仓促，篇幅有限，主要介绍了外商投资企业的中外合资经营工业企业会计核算的方法。适用于外商投资工业企业财会人员的岗位培训，也可以作为成人高校会计专业和经济管理专业的教材。

本书在编写中参考了有关院校的教材，请教了有关专家学者，并得到广东省财政厅会计处王康丰，广东省农垦总局财务处云应联，广州市税务局李向军等同志的大力支持和帮助，在此表示诚挚的感谢。

本书第一，七，九章由唐方来编写，第三，四，八章由周鹤强编写，第二，五，六章由何少娟编写，全书由唐方来总纂。由于我们水平有限，书中难免有错误与不妥之处，敬希读者指正。

编者

1992年12月

目 录

第一章 总论..... (1)

第一节 外商投资企业的会计对象..... (1)

第二节 外商投资企业会计的原则和任务..... (11)

第三节 外商投资企业会计工作的组织..... (15)

第二章 投入资本的核算..... (29)

第一节 投入资本与出资方式..... (29)

第二节 投入资本的核算..... (35)

第三章 外汇收支业务的核算..... (47)

第一节 外汇收支业务核算概述..... (47)

第二节 外汇收支业务的核算..... (56)

第四章 流动资产和流动负债的核算..... (79)

第一节 货币资金的核算..... (79)

第二节 往来款项及票据的核算..... (87)

第三节 存货的核算..... (106)

第五章 固定资产、无形资产、长期投资及长期负债的核算..... (124)

第一节 固定资产和在建工程的核算..... (124)

第二节 无形资产和其他资产的核算..... (142)

第三节 长期投资及长期负债的核算.....	(146)
-----------------------	-------

第六章 成本和费用的核算.....	(165)
-------------------	-------

第一节 成本费用的开支范围及其核算原则和要求...	(165)
---------------------------	-------

第二节 成本费用的核算.....	(169)
------------------	-------

第三节 成本计算方法.....	(178)
-----------------	-------

第七章 销售和利润的核算.....	(191)
-------------------	-------

第一节 销售的核算.....	(191)
----------------	-------

第二节 利润总额的核算.....	(207)
------------------	-------

第三节 利润分配的核算.....	(210)
------------------	-------

第八章 会计报表.....	(224)
---------------	-------

第一节 资产负债表及其附表.....	(224)
--------------------	-------

第二节 利润表及其附表.....	(242)
------------------	-------

第三节 财务状况变动表及合并会计报表.....	(256)
-------------------------	-------

第九章 解散与清算的核算.....	(269)
-------------------	-------

第一节 解散与清算的一般程序.....	(269)
---------------------	-------

第二节 财产负债的清算与剩余财产的分配.....	(271)
--------------------------	-------

第三节 解散清算的核算.....	(274)
------------------	-------

第一章 总 论

第一节 外商投资企业的会计对象

一、外商投资企业的形式与特点

利用外资，引起先进技术和设备，是当今经济发达国家加速本国经济现代化的普遍经验。党的十一届三中全会，在总结历史经验的基础上，确定了我国对内搞活，对外实行开放的社会主义现代化建设的战略指导方针，并作出了积极利用外资以加快我国现代化建设步伐的重大决策。外商投资企业，就是贯彻实行这一重大决策的产物。

改革开放以来，我国政府狠抓了外经立法工作，制定了一系列吸收外资的政策和措施，创造了外商投资的环境，因此，外商投资企业得到迅速发展。特别是邓小平同志南巡讲话后，外商来我国投资的更为踊跃。目前，我国外商投资企业已达6万多家。外商投资企业的发展，对我国国民经济的发展起到了积极的补充作用。一是弥补了我国建设资金的不足，加强了一些能源、交通、电讯、农业、教育等薄弱环节和一些重点项目的建设；二是促进了对外贸易的扩大，增强了一些企业的出口创汇能力，开辟了新的创汇渠道，同时也扩大了税利来源，增加了建设资金的积累；三是促进了沿海地区的经济发展，特别是对广东、福建两省的经济发展有着不可低估的作用，使最早开放的四个经济特区，都已形成了外向型经济格局；四是引进了先进技术和经营管理经验，加快了我国企业的技术改造和产品的升级换代，为我国企业的管理

和改革提供了有益的借鉴，推动了我国企业经营管理水平的提高；五是扩大了就业门路，培养了人才。

外商投资企业，主要是指建立在我国境内的中外合资经营企业、中外合作经营企业、外资企业。它们是我国吸收和引用国外直接投资的三种主要方式。现将这三种企业的组织形式与特点简述如下。

（一）中外合资经营企业的形式与特点

中外合资经营企业，是外国（或港澳地区）合营者（包括公司、企业和其他经济组织或个人）与中国的公司、企业或其他经济组织按照《中华人民共和国中外合资经营企业法》（以下简称“合营企业法”）的规定，经中国政府批准，在中国境内设立的，取得了中国法人的地位，受中国法律的管辖和保护的外资企业，它是股权式合营企业。

一、中外合资经营企业（以下简称“合营企业”）有如下特点：

1. 属中外双方共有。合营企业是由中方合营者与外方合营者，按照平等互利的原则，共同举办、共同投资，并以货币为单位计算各自的投资股权比例，按股权比例分担亏损和风险，分享利润的一个多国公司。最高权力机构是由中外各方协商组成的董事会，实行总经理负责制。在经营管理上，中外双方共同经营，共同管理。对公司债务所负的责任，中外双方只以各自的投资额为限，故称有限责任公司。

2. 按协议的比例投资。合营企业的资本由中外合营各方按签订的协议投资，外国合营者的投资比例一般不低于25%。合营者的资本如果转让，必须经董事会批准同意。投入资本的形式，有的是现金；有的是建筑物、机器设备、材料物资等实物；有的是场地使用权、专有技术、专利权、商标权等无形资产。

3. 按投资比例分配利润。合营企业实现的利润总额，先减去按税法规定应缴纳的所得税，再扣除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、企业发展基金后的余额，即为可供分配的利润。根据董事会决议的分配方案，按投资各方的实际投入资本的比例进行分配。

4. 期满解散并进行清算。有些行业的合营企业可以约定合营期限，合营期限届满而宣告解散，或因其他原因而提前解散时，要对企业的财产进行清算，清算以后，除合同另有规定以外，一般可由中方以一定的形式全部买下外方的投资和权益。

（二）中外合作经营企业的形式与特点

中外合作经营企业（包括项目），是外国合作者与中国合作者双方按照《中华人民共和国中外合作经营企业法》（以下简称“合作企业法”）的规定，经中国政府批准，在中国境内设立的合作企业。它是契约式的合营企业。

中外合作经营企业（以下简称“合作企业”）有如下特点：

1. 契约式合作经营。合作企业依据中外双方合作者共同签订的合作经营合同实施经营活动，合作各方的权利和义务不依各自投入资本的多寡决定，而是由合作经营合同来规定。在法人资格上，可以设立具有独立的中國法人资格的合作企业，也可以设立不具有独立中國法人资格的合作企业，而由合作各方对企业的债务承担连带责任。在企业管理上，也实行董事会领导下的总经理负责制，管理方式更为机动、灵活。有的由中方负责经营管理，外方派经验丰富的管理人员协助；有的则在初期由外方负责经营管理，逐渐转为由中方负责经营管理。

2. 投资及收回和收益分配方式灵活。合作企业的设立，由中方提供建设场地，外方提供建设资金和流动资金，双方投资都不限比例。各方的投资条件、各年度的投资偿还额和利润分配比例，在合作经营合同中作具体规定。允许外方合作者在合作期满前分期收回其投资，收益分配可采用利润分成、产品分成，还可采用分别承包、各负盈亏等办法。

3. 解散与清算简便。合作企业合作期届满时，合同中已订明资产和债务归属的，不另行清算。如合作期满，企业的一切财产即可自动归中方所有，并由中方继续经营。

(三) 外资企业的形式和特点

外资企业是根据《中华人民共和国外资企业法》（以下简称“外资企业法”）的规定，经我国政府批准，在我国境内设立的全部资本由外国投资者投资的企业。外资企业有如下特点：

1. 单独出资，独立经营。外资企业的资金来源完全由东道国以外的企业或投资人筹集，并对其投资直接承担全部风险。投资方式由投资人决定。外资企业的经营管理活动完全依照批准的章程进行，不受干涉，独立经营，不发生合营企业、合作企业在经营、出资、分配等方面的权益问题。

2. 保障投资回收。外资企业在中国境内的投资、获得的利润和其他合法权益，受中国的法律保护。获得的合法利润、其他合法收入和结束清算、转让后的资金，可以汇往国外。

3. 保障投资所有权。国家对外资企业不实行国有化和征收；在特殊情况下，国家根据公共利益的需要，对外资企业依照法律程序进行征收时，要给予相应的补偿。

为了吸引更多的外国投资者积极来华投资办企业，我国对外商投资企业实行税收优惠待遇。按照《合营企业法实施条例》和《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》（以下简称“外商、外国企业所得税法”）等的规定，外商投资企业应向我国税务机关缴纳各项税收，同时还规定了对外商投资企业一系列税收优惠政策，实行减免税的优惠办法和放宽免税的范围，这也是各种外商投资企业的共同特点。

二、外商投资企业的会计对象

会计对象是指会计所反映和监督的内容。对企业来说，其会

计对象就是能用货币表现的生产经营活动。外商投资企业能用货币表现的生产经营活动，总括起来就是资本的取得与使用，资产的耗费与收入，经营成果的形成与分配等。

外商投资企业要进行生产经营活动，就必须拥有一定的经济资源，如现金、债权、原材料、半成品、房屋、设备等等，在会计上称为资产。外商投资企业取得这些资产的来源有两个方面：一是向银行借款，或赊购货物等，在会计上称为负债；二是来自投资人的投入资本，包括实收资本、资本公积、留存益余等，总称为投资人权益。因此，在任何时候，外商投资企业的资产总额必然等于负债和投资人权益的总额。用公式表示为：

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{投资人权益}$$

外商投资企业在生产经营活动中，为了取得收入，必然要发生各项费用支出。收入和费用对比，据以确定经营成果。如果企业取得利润将使资产和投资人权益增加，如果发生亏损将使它们减少。因此，上述公式可扩展为：

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{投资人权益} + (\text{收入} - \text{费用})$$

由此可见，外商投资企业的全部生产经营活动，都表现在上述公式各项目之间的增减变动中。但它们的增减变动，都不会破坏等式两边总额的平衡关系。公式中各项目之间的相互联系如图表 1—1 所示：

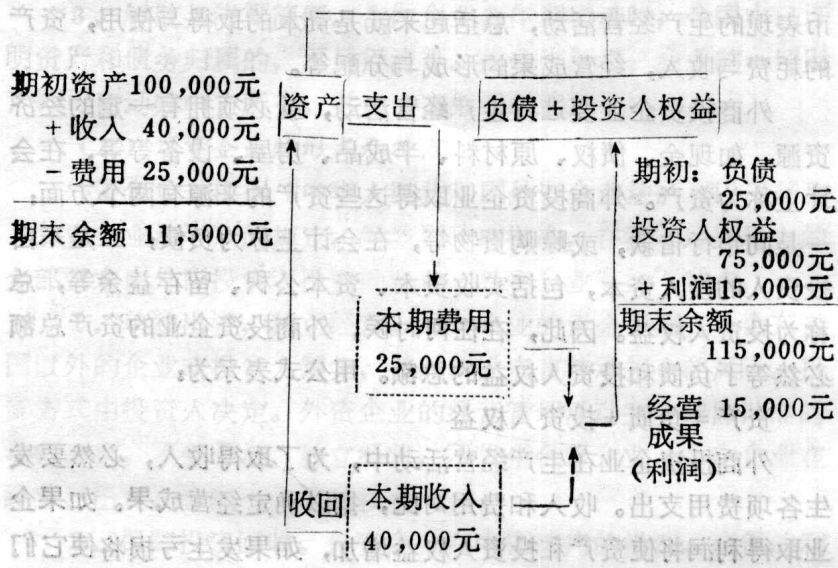
为了进一步阐明外商投资企业的会计对象，下面分别说明资产、负债、投资人权益、收入和费用的具体内容。

(一) 资产

外商投资企业的资产，按其在企业中的用途，可分为流动资产、长期投资、固定资产和在建工程、无形资产和其他资产。

1. 流动资产：是指可以在短期内消耗或变现能力较快的资产，如现金、银行存款、短期有价证券、应收和预付款项以及存货等。

图表 1—1



2. 长期投资: 是指外商投资企业向其他单位投出的期限在一年以上的资金, 包括直接向其他单位投出的现金、实物和无形资产, 以及购入的不准在一年以内变现的股票和债券。

3. 固定资产: 是指企业在生产经营活动中可以长期使用的资产, 如房屋、建筑物、机器、机械、运输工具和其它与生产经营有关的设备、器具、工具等。它们的基本特点是, 能多次参加生产周转, 随着实物形态的磨损, 其价值逐步转移到产品成本中去。

4. 在建工程: 外商投资企业的在建工程, 包括施工前准备、正在施工中和虽已完工但尚未交付使用的建筑工程和安装工程。

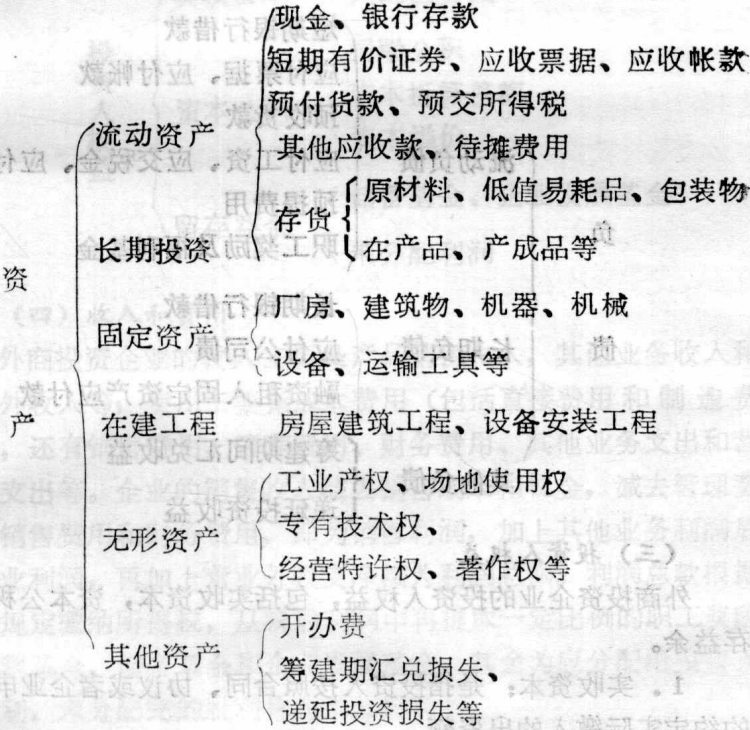
5. 无形资产: 是指那些不具有物质实体的, 在较长时期内使企业受益的资产项目。包括工业产权、专有技术、场地(海域)使用

权和经营特许权、著作权等。

6. 其他资产：是指那些数额较大、受益长、应分期摊销的费用支出，包括开办费用、筹建期间汇兑损失、递延投资损失以及需要分期摊销的其他递延支出等。

外商投资企业的资产项目，可集中反映如图表 1—2。

图表 1—2



(二) 负债

外商投资企业的负债包括流动负债、长期负债及其他负债。

1. 流动负债：是指在短期内应偿付的债务，如短期银行借款、应付票据、预收货款、应付帐款、应付股利、应交税金、应

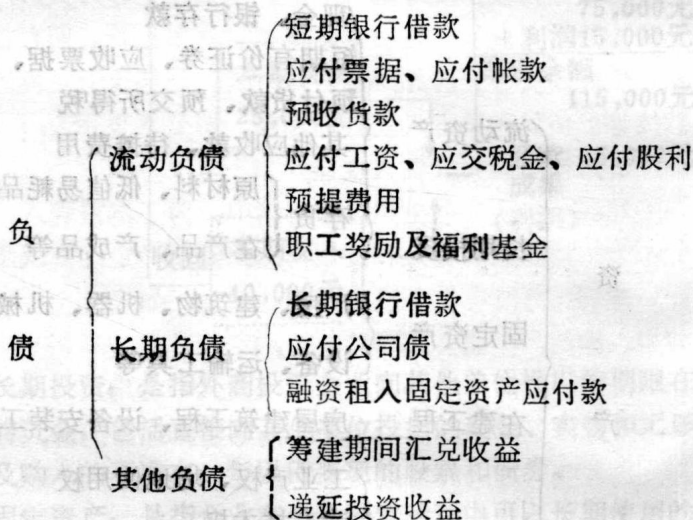
付工资、预提费用、职工奖励及福利基金等。

2. 长期负债：是指企业在未来较长时间内应偿付的债务（通常指一年以上），如长期银行借款、应付公司债和融资租入固定资产应付款等。

3. 其他负债：是指筹建期间汇兑收益和递延投资收益等。

外商投资企业的负债项目，可集中反映如图表 1—3。

图表 1—3



(三) 投资人权益

外商投资企业的投资人权益，包括实收资本，资本公积和留存盈余。

1. 实收资本：是指投资人按照合同、协议或者企业申请书的约定实际缴入的出资额。

2. 资本公积：包括捐赠公积、资本折算差额以及资本溢价等。捐赠公积，是指因接受现金或实物捐赠而增加的投资人权益。资本折算差额，是指有关资产帐户与实收资本帐户所采用的折合汇率不同而产生的记帐本位币差额。资本溢价，是指投资人缴付

的出资额大于注册资本的差额。

3. 留存盈余：包括两个方面，一是从税后利润中提取的储备基金、企业发展基金；二是历年积存未分配利润。

外商投资企业的投资人权益项目，如图表 1—4。

图表 1—4

投资人权益	实收资本	投资人实际缴 人的出资额
	资本公积	捐赠公积 资本折算差额 资本溢价
	留存盈余	储备基金、企业发展基金 未分配利润

(四) 收入和费用

外商投资企业的收入主要是产品销售收入，其他业务收入和营业外收入等；费用主要指成本费用（包括直接费用和制造费用），还有销售费用、管理费用、财务费用、其他业务支出和营业外支出等。企业的销售收入减去销售成本和税金，减去管理费用、销售费用和财务费用，即为销售利润，加上其他业务利润后为营业利润，再加上营业外收支净额为利润总额。利润总款根据税法规定缴纳所得税，从税后利润中再提取一定比例的职工奖励及福利基金、储备基金和企业发展基金，其余为应分配给投资人的股利，未分配完的股利称为未分配利润。

以上四个方面就是外商投资企业会计所要反映和监督的内容。

三、外商投资企业会计的特点

随着外商投资企业在我国的兴起和发展，外商投资企业会计