

● 中等财经学校试用教材

外商投资 企业会计

张俊杰 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 / 张俊杰主编. — 北京: 中国财政经济出版社, 1995.12

中等财经学校试用教材

ISBN 7-5005-3002-1

I.外… II.张… III.合资企业—会计—专业学校—教材
IV.F276.43

中国版本图书馆 CIP 数据核字(95)第 20798 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

北京印刷一厂印刷 各地新华书店经销

787×1092 毫米 32 开 8 印张 162 000 字

1996 年 1 月第 1 版 1996 年 1 月北京第 1 次印刷

印数: 1—10 030 定价: 7.80 元

ISBN 7-5005-3002-1 / F·2831

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

84300

编 审 说 明

本书是全国财经类通用教材。经审阅，我们同意作为中等财经学校试用教材出版。书中不足之处，请读者批评指正。

财政部教材编审委员会

一九九五年八月二十五日

编写说明

本书是在财政部全国财政干部培训中心直接组织领导下，为中等财经学校开设《外商投资企业会计》课程编写的教材。适用于二年制、四年制普通中专及成人中专财务会计等其他专业使用，也可作为财会人员岗位培训或自学之用。

本书是以我国颁布的《企业会计准则》、《外商投资企业会计制度》和外商投资企业其他有关法规等为依据，依照中专层次教学大纲的要求编写的。在编写过程中，将当前经济体制改革过程中涉及到会计方面的新内容（如增值税、所得税、外币业务的核算及会计报表的编制等）引入书中，进行了阐述。且注重各项内容实务的讲解，使本书突出了实践性，更具新颖性。

全书的体系结构是按照会计对象要素、结合教学规律考虑了与其他会计教材内容交叉等问题安排的，充分体现了教材的特色，因而更便于该门课程的教学。

本书由包头财经学校张俊杰同志担任主编，并编写了第一、八、十二章；北京财政学院范晓秋同志编写了第二、三、七、十章；辽宁省财政学校谭明智同志编写了第四、五、六、九章；抚顺市财经学校于洪同志编写了第十一章。本书经财政部教材编审委员会财会组进行了审定，并提出了

很多宝贵意见，在此表示深深感谢。

由于成稿时间仓促，编者水平有限，书中定有不少疏漏甚至谬误之处，恳请读者批评指正。

编 者

1995.8

目 录

第一章 概论	(1)
第一节 外商投资企业的概述	(1)
第二节 外资投资企业会计核算原则和特点	(7)
第三节 外商投资企业会计工作组织	(10)
第二章 外币业务	(17)
第一节 外币业务概述	(17)
第二节 外币业务结算方式	(21)
第三节 一般外币业务的核算	(25)
第四节 偿债基金的核算	(38)
第三章 流动资产	(42)
第一节 流动资产概述	(42)
第二节 现金及银行存款的核算	(44)
第三节 有价证券的核算	(46)
第四节 应收、预付款项的核算	(48)
第五节 存货的核算	(56)
第四章 长期投资	(69)
第一节 长期投资的概述	(69)
第二节 债券投资的核算	(71)
第三节 股票投资和其他投资的核算	(75)

第四节	拨付所属企业资金的核算	(81)
第五章	固定资产和在建工程	(83)
第一节	固定资产概述	(83)
第二节	固定资产增加的核算	(86)
第三节	固定资产折旧的核算	(90)
第四节	固定资产减少的核算	(96)
第五节	在建工程的核算	(100)
第六章	无形资产和其他资产	(103)
第一节	无形资产的概述	(103)
第二节	无形资产的核算	(105)
第三节	其他资产的核算	(110)
第七章	负债	(115)
第一节	负债的概述	(115)
第二节	流动负债的核算	(116)
第三节	长期负债的核算	(128)
第八章	所有者权益	(134)
第一节	所有者权益的概述	(134)
第二节	实收资本的核算	(140)
第三节	资本公积的核算	(147)
第九章	成本、费用	(150)
第一节	成本、费用的概述	(150)
第二节	产品费用归集与分配的核算	(154)
第三节	产品成本计算的方法	(161)
第四节	工业企业期间费用的核算	(178)
第五节	商业企业经营费用的核算	(182)

第十章 收入与利润	(184)
第一节 收入、利润的概述	(184)
第二节 收入的核算	(189)
第三节 利润形成的核算	(194)
第四节 所得税的核算	(198)
第五节 净利润分配的核算	(207)
第十一章 会计报告	(209)
第一节 会计报告的概述	(209)
第二节 资产负债表	(213)
第三节 利润表	(221)
第四节 财务状况变动表	(224)
第十二章 清算	(233)
第一节 清算的概述	(233)
第二节 清算的核算	(236)

第一章 概 论

第一节 外商投资企业的概述

一、外商投资企业的意义

(一) 什么是外商投资企业

外商投资企业是指依照中华人民共和国法律的规定，在中国境内设立的，由中国投资者和外国投资者共同投资或由外国投资者投资的企业，包括中外合资经营企业（简称合营企业）、中外合作经营企业（简称合作企业）、外商独资经营企业（简称外资企业）。

中外合资经营企业是一种股权式合营企业，它是合营各方参加一定比例的股份，共同建立具有法人地位的企业；合营各方按照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。

中外合作经营企业，亦称契约式合营企业。它一般是由中国合作者提供土地、自然资源、劳动力或现有可利用的房屋、设备、设施等，由外国合作者提供资金、技术或主要设备等，在维护中国主权、各方平等互利、讲求效益的原则下，合作兴办企业、开发项目或共同进行经济活动。合作各

方对投资方式、合作条件、收益或产品的分配、风险或亏损的分担、经营管理的方式或者合作终止时的财产归属等事项都在合同中加以约定。并按照合同约定比例分享利润和分担风险。

外商独资经营企业是指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者个人)投资的具有法人地位的企业。企业的利润分享由企业决定,一切风险由企业承担。

(二) 举办外商投资企业的意义

建立外商投资企业总体上来讲,是为了扩大国际经济合作和技术交流,促进我国国民经济的发展,具体讲其意义在于:

1. 有利于引进先进技术和现代化管理经验,加快我国科学技术的进步和管理水平的提高。

由于历史原因,我国的科学技术落后于西方发达国家,同时缺乏现代化管理经验,而外国很多投资者正是利用技术优势向我国进行投资,投资者从其本身利益出发,愿意提供先进技术,并迅速形成生产力,加之有选择的借鉴现代化的企业管理经验,就会促进我国科学技术的进步和管理水平的提高。

2. 增加引进外资的渠道,补充经济建设所需外资。

引进外资的渠道虽然有外国政府贷款,在国外发行债券等,但举办外商投资企业吸引的外资不仅时间长,而且没有利息负担,有力地补充我国经济建设的资金。

3. 促进产品进入国际市场,扩大出口创汇。

外商投资企业很多是以出口为主的，外商投资者可以利用其销售渠道，促使产品进入国际市场，扩大出口创汇。

二、外商投资企业的设立

在我国境内举办外商投资企业，必须根据《中外合资经营企业法》、《中外合作经营企业法》、《外资企业法》及其实施条例等有关法规，提出申请，经对外经济贸易部及授权单位审查批准，然后向工商行政管理局领取营业执照，方可开始营业。

（一）申请开业的条件

为了指导外商投资方向，使其符合我国吸收外商投资的目的和要求，我国有关法规对外商投资企业是否可以在我国境内设立的投资项目作了相应的规定，分为鼓励，允许，限制和禁止四类。

1. 属于下列情况之一的项目，鼓励外商投资：

（1）能生产适应国内外市场的新设备、新材料而国内不能生产的；

（2）能生产适应国内外市场需求，提高产品档次，开辟新市场，扩大外销，增加出口创汇的；

（3）能改进产品性能，降低消耗，增加生产能力和提高经济效益，国内急需，技术先进的；

（4）为能源、交通运输和原材料工业建设所急需的。

2. 属于下列情况之一的项目，限制外商投资：

（1）国内已开发生产或已引进先进技术，生产能力已经能满足国内市场需要的；

- (2) 产品缺乏竞争能力，大部分不能出口的；
- (3) 纯属盈利，没有提供先进技术，以及外汇不能自身平衡的；
- (4) 单纯引进装配生产线，进口散件组装产品内销，赚取内外差价的；
- (5) 生产或加工我国的特种工艺美术品，传统土特产品和传统出口产品的；
- (6) 国家规定限制的其他项目。

3. 属于下列情况之一的项目，禁止外商投资。

- (1) 涉及国家安全或有害于国民经济、社会发展的；
- (2) 污染自然环境，破坏自然资源和损害人体健康超过国家规定标准的；
- (3) 国家规定禁止的其他项目。

不属于上述鼓励、限制和禁止外商投资范围的，允许外商投资。或者虽属限制外商投资行业，在某些产品能出口70%以上，也可放宽范围，列为允许外商投资类。

(二) 设立程序

1. 合营企业和合作企业的设立程序。

(1) 签订意向书和呈报项目建议书

外国投资者如果有在中国境内举办合营或合作企业，可以通过各种合法渠道寻找合营或合作对象。对象确定后，合营或合作项目通过投资各方洽谈，在双方取得统一意向后，首先要签订意向书，确定双方的投资方向和投资大致规模等。然后，中国合资、合营者应按其隶属关系向上级主管部门呈报拟与外国合资者设立中外合营或合作企业的项目建议

书的可行性研究报告。项目建议书的主要内容包括项目名称，项目的主办单位及负责人；外国投资者的概况；引进先进技术和进口设备；经营内容和内外比例等。可行性报告是合营、合作各方为举办合营、合作企业在技术和经济上的可行性分析。

以上项目建议书和初步可行性研究报告经有关部门审查同意后，直接由主管部门转报省（市）自治区或有关部委的审批机构审批。

（2）正式文件和正式申请

以上报选的项目建议书和初步可行性研究报告经省（市）自治区或国务院有关部委批准，投资各方即可进行正式谈判，进一步从事可行性研究，签署协议，合同，章程等正式文件，然后由中国合营或合作者向审批机关提出正式申请。

协议（agreement）是合资各方对设立合资企业的某些要点和原则达成一致意见而订立的文件。合资双方在签订协议后，方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协商、谈判后，签定合同。

合同（contract）是根据协议规定和原则，合营或合作各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营或合作各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。它是一个承上启下的文件，是协议签订的基础上签定的，同时又是制定章程的先决条件。

章程 (article of association) 是合营或合作企业的宗旨, 组织原则, 经营管理方法等其他工作的具体规定, 是企业内部各成员行为的准则, 它不具有法律效力。其内容是经营或合作各方一致同意制定的。

(3) 批准成立

国家对外经济贸易部或其授权单位接到上述外商投资企业的中国合营或合作者正式申请的文件后, 按照有关法规进行审批。中外合营或合作企业在接到批准书后的一个月內, 应持批准文件和合营或合作各方签订的协议、合同和章程副本, 以及外国合营或合作者所在国 (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报经国家工商行政管理总局批准后发给营业执照。从工商行政管理局核发营业执照之日起, 合资或合作企业即告成立。

2. 外资企业的设立程序

(1) 外国投资者向设立外资企业所在地政府 (县或县级以上人民政府) 提出申请报告, 征得当地政府同意。报告内容主要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, 产品国内外产销比例等。

(2) 通过接受申请的政府部门, 向对外经济贸易部或授权机构提出正式申请, 并报送设立外资企业申请书、可行性研究报告、外资企业章程、外国投资者的法律证明文件等。

(3) 经审批机关审批同意后, 向工商行政机关登记, 领取营业执照。

(4) 向税务机关办理税务登记。

第二节 外商投资企业会计 核算原则和特点

一、外商投资企业会计核算的原则

根据我国《外商投资企业会计制度》规定，外商投资企业的会计核算应符合下列原则。

(一) 合法性

外商投资企业的会计核算工作应当符合中华人民共和国有关法律，法规制度规定。会计部门对企业发生的各项经济活动事项，一方面要在帐册中如实反映，另一方面要严格监督。外商投资企业是中国的法人，它的会计帐册必须设在我国境内，以受到中国法律的管辖和保护。

(二) 分期核算

按照会计分期核算的假设，对企业的经营成果、期末财务状况的核算和反映应分期进行，按规定外商投资企业的会计年度自公历1月1日起至12月31日止，即外商投资企业不论季节性生产经营企业，还是常年生产经营企业，会计年度一律按照日历年度确定。

(三) 真实性、正确性、完整性、及时性

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，做到记录准确，内容完整，方法正确，符合时限。

(四) 权责发生制

外商投资企业应当采用权责发生制原则进行会计核算。凡本期已经实现的收入和已经发生的费用，无论款项是否在本期收付，都应当作为本期的收入和费用入帐；凡不属于本期的收入和费用，即使款项已在本期收付，也不应当作为本期的收入和费用处理。

（五）收入和费用配比

外商投资企业收入和费用的计算应当相互配比。同一会计期间所取得的收入以及相关关联的成本、费用，应当在同一会计期间登记入帐。

（六）实际成本

外商投资企业的财产应当按实际成本核算。除国家另有规定外，企业不得自行调整财产的帐面价值。

（七）划分资本性支出和收益性支出

外商投资企业应当划分资本性支出和收益性支出的界限。支出的效益在一个以上（不含一个）会计年度的，应当作为资本性支出；支出的效益在一个会计年度以内的，应当作为收益性支出。

（八）一贯性

外商投资企业的会计核算方法，前后各期应当一致，不得随意变更。如果有必要变更，一般应当自新的会计年度开始时变更，并在变更的年度的会计报告中予以说明。

我国《企业会计准则》颁布后，规定的会计核算的基本前提和一般原则是所有企业共同的遵循的。因此，外商投资企业除了遵守以上会计核算原则之外还应遵循相关性、可比性、明晰性、谨慎性、重要性等原则，并且其核算符合会计

主体、持续经营、货币计量等会计核算前提，这些内容已在《基础会计》等课程中讲述，这里不再赘叙。

二、外商投资企业会计核算的特点

外商投资企业会计核算的特点主要取决于外商投资企业的特点。现阶段，我国外商投资企业会计制度与分行业会计制度并存，在共同遵循《企业会计准则》的基础上，外商投资企业会计核算与分行业会计核算相比较主要有以下几个特点：

（一）核算形式

1. 记帐本位币。外商投资企业可以以人民币作为记帐本位币，也可以以某种外币作为记帐本位币。经营多种货币信贷业务或者融资租赁业务的企业，也可以根据实际需要，按照人民币和各种有关外币分别记帐。

2. 记帐文字。外商投资企业会计记录的书写除用中文外，同时可以用合营各方商定一种外文书写。

3. 利润的计算。外商投资企业一般应当按月计算利润。按月计算困难的企业，经主管财政部门或国务院有关主管部门批准，可以按季或者按年计算利润。利润的计算，在年度内，采用表结法，年度终了，采用帐结法。

4. 验资和查帐。外商投资企业所投入资本经过注册会计师验资，验资属实后，企业方能发给投资者出资证明。外商投资企业的对外会计资料包括年度会计报表、所得税申报表、外汇收支报表等，只有经注册会计师查帐，并出具查帐报告后方才有效。外商投资企业最终解散和清算也必须由注