

外商投资企业会计

● 石人瑾 林宝瓌 主编



Table 1-2-1

	1994	1995	1996	1997	1998	1999
Product	Sales	Exp.	Profit	Profit	Sales	Exp.
Assembly	\$4,943	\$5,423	\$1,111	19%	\$5,761	\$5,9
Screen	\$2,418	\$1,809	\$1,118	125%	\$1,695	\$1,6
Sticker	\$1,146	\$1,201	\$565	100%	\$1,146	\$1,2
Welder	\$2,106	\$1,806	\$280	11%	\$2,431	\$1,0
Total	\$10,613	\$10,239	\$3,065	119%	\$10,033	\$10,0

See also Appendix 1: The Financial Statement 1997-1998
Accounting System: 1997-1998
Notes on the financial statement

80-41-000, 80-41-001, 80-41-002, 80-41-003 & 80-41-004



● 立信会计出版社

WAI SHANG
TOU ZI
DI YE
KUAI JI

(沪)新登字 304 号

上海财经大学丛书

外商投资企业会计

石人瑾 林宝瓌 主编

立信会计出版社出版发行

(上海中山西路 2230 号)

邮政编码 200233

新华书店经销

立信会计常熟市印刷联营厂印刷

开本 850×1168 毫米 1/32 印张 16.375 插页 2 字数 404,000

1993 年 6 月第 1 版 1993 年 6 月第 1 次印刷

印数 1—10,000

ISBN 7-5429-0144-3/F·0140

定价: 11.30 元



前 言

1992年6月24日中华人民共和国财政部发布了《外商投资企业会计制度》。这个制度是在1985年3月4日发布的《中外合资经营企业会计制度》的基础上修改制订的。从内容上来讲,它更接近于国际会计准则和国际惯例,对深化改革,更好地吸引外资起着积极的作用。从范围来讲,适用于在中国境内设立的所有外商投资企业,包括中外合资经营企业、中外合作经营企业和外资企业,改变了不同外商投资企业各自一套会计制度的情况,更易为外国投资者所理解和接受。

1990年我们曾经编写过一本《中外合资经营企业会计》,由石人瑾、林宝瓌主编,徐逸星、林世怡、管一民、徐建新、张鸣、奚晓敏、周勤业、孙铮、戴继雄、顾中宪等参加编写。出版以后,深受读者欢迎。现在,为了适应会计制度的改变,由石人瑾、林宝瓌两位主编,根据新的会计制度,以及有关外商投资企业财务、税收方面的新法规,对本书的内容作了重大修改,增加了新内容,并改名为《外商投资企业会计》重新出版。

当前,会计正面临着一场大的改革,目的是更好地与国际会计接轨。经过修改后的本书,内容比过去更加完整,更加丰富,是学习国际会计的一本实用参考书。它不仅是外商投资企业会计人员必备读物,而且可用作高等财经院校会计专业或其他财经专业开设外商投资企业会计课程的教材,也可作为各类经济干部培训班,特别是国际会计接轨班开设涉外会计课程用的教材;对会计教师、自学者和其他经济干部,也有参考作用。

由于编写时间仓促，疏漏和错误之处在所难免，恳请读者批评、指正。

编 者
1993年4月1日

目 录

第一章 概论	1
第一节 外商投资企业的意义和作用.....	1
第二节 中外合资经营企业的设立.....	4
第三节 中外合作经营企业和外资企业的设立.....	15
第四节 设立外商投资企业的法律依据和优惠政策.....	18
第五节 建立外商投资企业会计的指导思想和原则.....	22
复习思考题.....	37
第二章 外汇记帐方法	38
第一节 有关外汇和外汇收支的几个概念.....	38
第二节 汇兑损益的逐笔折算法.....	41
第三节 汇兑损益的月终调整法.....	48
第四节 不同货币分别记帐法.....	52
第五节 外汇调剂和外汇额度.....	56
第六节 外汇资金收支报表.....	61
复习思考题.....	65
习题.....	65
第三章 投入资本的核算	68
第一节 投入资本的概念.....	68
第二节 投资方式和投资计价.....	71
第三节 投入资本的会计处理.....	76

复习思考题	81
习题	82
第四章 流动资产的核算(一)	84
第一节 货币资金的核算	84
第二节 有价证券的核算	91
第三节 应收票据的核算	94
第四节 应收帐款的核算	99
第五节 其他应收款和待摊费用的核算	103
复习思考题	104
习题	104
第五章 流动资产的核算(二)	108
第一节 存货及其计价原则	108
第二节 实地盘存制和永续盘存制	111
第三节 存货的计价方法	114
第四节 存货的会计处理	123
复习思考题	135
习题	135
第六章 长期投资和拨付所属资金的核算	140
第一节 长期投资的概念	140
第二节 对其他单位投资的核算	141
第三节 投资债券和股票的核算	144
第四节 拨付所属资金的核算	149
复习思考题	153
习题	154

第七章 固定资产和无形资产的核算	156
第一节 固定资产和无形资产的概念.....	156
第二节 固定资产的核算.....	159
第三节 无形资产的核算.....	172
复习思考题.....	176
习题.....	177
第八章 流动负债的核算	178
第一节 短期借款的核算.....	178
第二节 应付款项的核算.....	179
第三节 预收货款和预提费用的核算.....	188
复习思考题.....	189
习题.....	189
第九章 长期负债的核算	190
第一节 长期负债的概念.....	190
第二节 长期借款的核算.....	191
第三节 发行公司债券的核算.....	196
复习思考题.....	200
习题.....	200
第十章 成本和费用的核算	202
第一节 产品成本项目和成本开支范围.....	202
第二节 生产费用的汇总程序.....	205
第三节 产品成本计算的分批法和分步法.....	208
第四节 标准成本计算.....	217
复习思考题.....	227
习题.....	227

第十一章	销售和利润的核算	230
第一节	产品销售的核算	230
第二节	利润和利润分配的核算	236
复习思考题		246
习题		247
第十二章	自营出口销售的核算	249
第一节	自营出口销售的程序	249
第二节	出口产品计价方式和结算手续	250
第三节	自营出口销售的会计处理	259
复习思考题		264
习题		264
第十三章	会计报表及其分析	266
第一节	会计报表的意义和种类	266
第二节	资产负债表	268
第三节	利润表	292
第四节	财务状况变动表	309
第五节	财务情况说明书	323
第六节	现金流量表	324
第七节	会计报表的分析	334
复习思考题		348
习题		348
第十四章	合并会计报表	351
第一节	合并会计报表的意义	351
第二节	会计报表的换算	353
第三节	合并报表的编制方法	359

第四节 股权取得并经营后合并报表的编制·····	365
第五节 合并会计报表中的其他问题·····	370
复习思考题·····	375
习题·····	376
第十五章 解散和清算的核算·····	378
第一节 解散和清算的概念·····	378
第二节 各项资产负债清算的办法·····	381
第三节 解散清算的会计处理·····	386
复习思考题·····	399
习题·····	399
第十六章 目标成本的确定和总预算的编制·····	401
第一节 目标成本的确定·····	401
第二节 总预算的编制程序·····	412
第三节 总预算的编制方法·····	417
复习思考题·····	436
习题·····	437
第十七章 内部控制和内部审计·····	440
第一节 内部控制和内部审计的意义和作用·····	440
第二节 内部控制的方法·····	442
第三节 内部审计的方法·····	446
第四节 内部专题审计·····	458
复习思考题·····	466
习题·····	466
附录一 外商投资企业的可行性研究·····	468

附录二	中华人民共和国中外合资经营企业法·····	506
附录三	中华人民共和国中外合作经营企业法·····	509
附录四	中华人民共和国外资企业法·····	513

第一章 概 论

第一节 外商投资企业的意义和作用

一、外商投资企业的意义

自从党的十一届三中全会确定了对外实行开放政策，大力发展对外经济关系以来，我国对外经济工作已成为现代化建设的一个重要战略问题。在多种对外经济合作方式中，创办外商投资企业，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。

所谓外商投资企业，包括中外合资经营企业、中外合作经营企业和外资企业。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月通过并颁布了《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，从而为我国与国外的经济合作开拓了道路。

中外合资经营企业，亦称股权式合营企业，它是由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；合营各方在一定水平上分担一定程度的经营管理责任；所获得的利润按照合资各方出资的比例进行分配；如有风险，也由合营各方共同承担。简言之，它是共同投资，共同经营，共享利润，共担风险。

中外合作经营企业，亦称契约式合营企业，它不是以股权为基础，而是以合同为基础举办的企业，它可以是法人，也可以不是法人，它由合作各方在合同中约定投资或合作条件，收益或产品的分配，风险和亏损的分担，经营管理的方式和企业终止时财产的归属等事项。简言之，它是按合同分别投资、协定经营，按合同规定分配利润和分担风险。

外资企业是指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。所有经营管理，利润和一切风险全部由外国投资者独自承担。

二、外商投资企业的作用

外商投资企业作为利用外资、引进技术的一种方式，具有把吸收外资、引进技术、扩大对外销售和培训管理人才有机地结合起来的优点。它在我国经济建设中起着重要的作用。主要表现在：

1. 外商投资企业有利于发展外向型经济 由于目前国际市场竞争剧烈，加上我国缺乏在世界各地的销售机构和维修网点，产品较难进入国际市场。举办外商投资企业，往往可通过外商途径，出口产品，换取外汇。这样，就可以利用外商销售渠道，使产品打进国际市场，使我国与国际经济的发展以及世界市场的变化发生密切的联系。这就能间接地使我国有关行业适应国际市场的变化，对世界技术和管理科学的发展，销售市场的开拓等错综复杂的变化作出迅速的反应。

2. 外商投资企业可以节省我国经济建设资金和外汇 我国经济建设需要大量的资金和外汇，一定时期资金和外汇的来源总是有限的，而要办的事情又很多，往往满足不了需要。创办外商投资企业，可以直接利用外资为我国经济建设服务。改革开放以来，仅上海吸收外商投资已达数十亿美元，解决了许多建设项目急需的资金。特别是创办合资企业和合作企业，我国可以用厂

房、设备、土地和少量资金作为资本投入,外方用外汇资金投入,或直接投入技术设备,可以解决引进这些技术设备的外汇来源问题。

3. 外商投资企业可以使引进技术迅速发挥作用,并且能带动一批工业的发展 我国经济建设需要引进国外的先进技术。单纯的技术贸易,外方对技术应用的结果不承担直接责任;外商投资企业则不同,外方由于本身的利益关系,一般总是引进既先进又适用的技术,并且能在设备安装、技术指导等方面也十分积极,使引进技术很快形成生产力。一个产品上马,除了主要技术或设备引进外,还需要许多配套协作厂,从而能带动这些企业的发展。我国与德国合资经营的上海大众汽车公司,就是一个很好的典范。

4. 外商投资企业往往能取得较高的经济效益,可以为国家提供较多的税利 由于外商投资企业的产品比较先进,企业管理又有一套比较科学的方法,因此,经济效益往往比较高。虽然外商收益较一般贷款利息为多,但我方除合资企业和合作企业的利润外,国家还有各种税收收入。现在上海的财政收入中,外商投资企业的税收已占了不小的比重。如果一个合资企业中外双方各半投资的话,所获利润,我国实际得益将近三分之二。

5. 有利于培养和提高我国科技人员和管理人员的水平 创办外商投资企业,在引进先进技术的同时,又一并引进科学管理经验。通过外商投资企业的培训,出国学习,共同搞科研、搞管理,有利于我国科技和管理人员水平的迅速提高。

实践证明,举办外商投资企业是我国与国际间进行技术交流、经济合作的较好形式,对发展我国社会主义经济建设有着积极的作用。但是,我们也必须看到,外商来我国投资总是为了追求最大限度的利润。为了达到这一目的,他们有时会不择手段,弄虚作假。对此,我们应当保持清醒的头脑,在谈判或共事中,必须谨慎从事,坚持平等互利的原则,防止吃亏上当。因此,我

们既要最大限度地利用外国的资金和技术，同时也要防止由此可能产生的消极影响。

第二节 中外合资经营企业的设立

一、中外合资经营企业的意义

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。

上述定义包含下列几层意思：

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 具体地说，举办合资企业：（1）有利于引进先进的科学技术。由于历史原因，我国的科学技术水平，落后于西方发达国家。有选择地引进外国的先进科学技术成果，是为了发展我国经济和科学技术。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；（2）是吸收外资的一种较好的方式。吸收外资有各种方式，如外国政府贷款，国际货币基金组织和世界银行贷款，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，对于我们国家来说，也是有利的。总之，目前一切国家的生产和消费都已世界性了，闭关自守是不能实现现代化的。举办合资企业的目的，就是利用外资和

应该属于全人类的先进技术来加快我国的现代化建设。

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，是指中外合资经营企业有哪些当事人。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，当事人只能是法人，即中国的公司、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，即根据投资的实际价值获得或承担与其投资比例相等的损益，体现了中外合资者按其实际出资的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；在合资期间，一方的行为不能损害另一方的利益；对中方而言，合营条款以不损害中国主权为前提，对外方而言，合法权益如外方的投资、应分得的利润和其他合法利益，都必须得到保障。

为了贯彻平等互利原则，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。

5. 合资企业必须设立在中华人民共和国境内 我们这里所讲的合资企业，是指中外双方合资在中国境内设立的企业。中外双方合资在国外建立合资企业，不属于本书研究范围。当然，在中国境内设立的合资企业，并不排斥可以在国外设立分支机构。

6. 合资企业的形式是有限责任公司 一般讲，有限责任公司的性质是指每个投资者对公司所负的责任以其投资额为限，公司对债务的责任以其注册资本为限，投资者之间不负连带责任。

二、设立中外合资经营企业的程序

凡是申请建立中外合资经营企业，在我国规定的外资投资方向范围内，并在符合建立合资企业的基本要求情况下，可以按照规定的程序提出申请。经批准、登记后，中外合资经营企业即可

正式成立。建立中外合资经营企业的程序如下。

(一) 初步协议和提出申请

外国投资者如果有意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，可以通过各种渠道如广交会、各地投资洽谈会、各种民间组织、咨询机构等寻找合资对象；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直接接触，进行初步交谈后，如果双方都感到合资对方比较合适，都有进行合资经营的诚意，则双方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会议记录或会议纪要。它既包括双方一致的意见，也包括双方的分歧；它既可以是程序性的非实质性问题，也可以是实质性问题。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，说明双方投资的方向和投资的大致规模等。

中国合资者与外国合资者签订备忘录和意向书后，中国合资者应按直隶属关系，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。项目建议书和初步可行性研究报告是中国合资者对合资项目进行初步研究后，呈报合资企业审批机构的最初申请文件。

项目建议书包括的主要内容有：(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