



Accounting for Industrial Enterprises
with Foreign Investment

外商投资 工业企业会计核算

主 编 何泽坤

副主编 黄谨宜 王 杰

国家“八五”规划重点图书

涉外经济丛书

厦门大学出版社

96
F406.72
250
2

外商投资工业企业会计核算

主 编 何泽坤

副主编 黄谨宜 王 杰

XAH/37/06

厦门大学出版社

1993 年 · 11 月

[闽]新登字 09 号

外商投资工业企业会计核算

何泽坤主编

*

厦门大学出版社出版发行

福建省新华书店经销

三明日报印刷厂印刷

*

开本 850×1168 1/32 14.75 印张 370 千字

1993 年 9 月第 1 版 1993 年 9 月第 1 次印刷

印数 1—10000 册

ISBN 7—5615—0838—7/F·128

定价:9.40 元

本书得到南益实业(集团)
有限公司等单位出版资助

序

改革开放以来,由于我国不断改善投资环境,制定一系列外商投资的优惠政策,已经吸引并将继续吸引越来越多的国外和境外投资者。工业企业是外商投资的一个重要部门,如何根据我国的准则和有关制度,参考国际会计惯例,体现我国对外商投资企业会计核算的要求与政策,正确阐述外商投资工业企业的核算方法和报表,已经成为中外双方投资人与会计界都必须了解和掌握的重要知识。

泉州市是一个开放地区,是福建省外商投资最集中的地区之一。在外商投资工业企业的财务管理与会计核算方面,泉州市的财政界和会计界,积累了很丰富的经验,也有较高的理论和政策水平。

由泉州市财政局局长、高级会计师何泽坤同志主编,高级会计师泉州会计师事务所主任会计师王杰同志和高级讲师、注册会计师黄谨宜同志为副主编的《外商投资工业企业会计核算》,是一本理论密切联系实际,切合上述需要的会计读物。

这本书分别对外商投资企业的范围、会计核算的原则、投入资本核算、外币收支与货币资金往来结算的核算、存货的核算、投资与筹资的核算、固定资产与无形资产的核算、生产成本的核算、销售与利润的核算、会计报表与合并会计报表、解散与清算的核算、中方的会计核算和会计报表分析作了系统全面的阐述,内容清晰易懂,操作性强,很有实用和参考价值。谨向读者推荐并乐为之序。

葛家澍

1993年8月

前 言

为了适应我国进一步扩大对外开放的形势需要,加强外商投资企业的会计法制建设,1992年6月24日财政部发布了《外商投资企业会计制度》,同年11月30日,我国首次颁发《企业财务通则》、《企业会计准则》,1993年6月7日财政部又发出《外商投资企业执行新会计制度若干问题的规定》。为了帮助外商投资企业会计人员学习、掌握新会计制度的知识和财经大中专、职校、会计证培训班开设外商投资企业会计课程的需要,我们编写了《外商投资工业企业会计核算》一书。

本书以《企业会计准则》和财政部一系列会计法制建设的文件精神为依据,系统全面地阐述了外商投资企业会计核算理论与方法,深入浅出,内容清晰易懂,突出实务,操作性强,因此,对国有工业企业、乡镇工业企业的会计核算工作贯彻执行《企业会计准则》,也创造了操作条件,对财政、税务、审计、银行、工商等经济管理部门的业务人员来说,也是一本较为理想的参考书。

全书分为十二章,并附有配套习题。由何泽坤、黄谨宜、王杰、郭丽清、黄双兴、李斯和等六位同志编写,何泽坤任主编,黄谨宜、王杰任副主编。全书由黄谨宜总纂,郭丽清、黄双兴校对。

著名会计学家葛家澍教授在百忙中为本书提出宝贵意见并作序。我们谨表深深的谢意。

由于我们水平有限,疏漏和错误之处在所难免,恳请读者批评、指正。

编 者

1993年8月

目 录

第一章 总论	(1)
第一节 外商投资企业范围和特征	(2)
第二节 外商投资企业的创建及其组织机构	(4)
第三节 外商投资企业会计工作的组织	(11)
第四节 会计核算原则	(16)
第二章 所有者权益的核算	(22)
第一节 投入资本与资本公积的意义	(22)
第二节 投入资本的核算	(30)
第三节 资本公积的核算	(40)
第三章 货币资金和往来结算及外汇业务的核算	(43)
第一节 货币资金的核算	(43)
第二节 往来结算业务的核算	(53)
第三节 外币业务的核算	(61)
第四章 存货的核算	(81)
第一节 存货的分类与计价	(81)
第二节 材料购进的核算	(84)
第三节 材料发出的核算	(93)
第四节 其他存货的核算	(105)
第五节 存货的清查及其盘盈、盘亏、毁损、 报废的处理	(113)
第六节 存货的特殊处理	(116)

第五章 对外投资与筹资的核算	(119)
第一节 短期投资的核算.....	(120)
第二节 长期投资的核算.....	(125)
第三节 长期负债的核算.....	(140)
第六章 固定资产与无形资产的核算	(155)
第一节 固定资产及其分类与计价.....	(155)
第二节 固定资产增加的核算.....	(157)
第三节 固定资产减少的核算.....	(165)
第四节 固定资产折旧的核算.....	(168)
第五节 无形资产和其他资产的核算.....	(175)
第七章 成本和费用的核算	(181)
第一节 成本和费用的内容及其核算要求.....	(181)
第二节 生产成本的归集与分配.....	(187)
第三节 产品成本计算方法.....	(214)
第八章 销售及利润的核算	(237)
第一节 销售的核算.....	(237)
第二节 利润形成的核算.....	(256)
第三节 利润分配的核算.....	(264)
第九章 会计报表	(284)
第一节 编制会计报表的意义.....	(284)
第二节 资产负债表.....	(287)
第三节 利润表及其附表.....	(294)
第四节 财务状况变动表.....	(300)
第五节 会计报表的其他有关问题.....	(306)
第十章 会计报表分析	(333)
第一节 会计报表分析概述.....	(333)
第二节 趋势分析法.....	(336)
第三节 比率分析方法.....	(343)

第十一章 外商投资企业的解散与清算	(355)
第一节 外商投资企业解散与清算的程序.....	(355)
第二节 产权转让方式的清算.....	(360)
第三节 完全解散方式的清算.....	(372)
第十二章 外商投资企业中方会计核算	(378)
第一节 中方会计的核算内容.....	(378)
第二节 合营中方投资的管理与核算.....	(386)
第三节 中方投资收入与分配的核算.....	(389)
第四节 中方财务专项资金的核算.....	(394)
附录	(396)
一、习题	(396)
二、复利终值表	(432)
三、复利现值表	(436)
四、年金终值表	(440)
五、年金现值表	(444)
六、会计科目中英文对照表	(448)
七、银行业会计科目表	(452)
八、金融性公司会计科目表	(454)
九、房地产企业会计科目表	(456)
十、商品流通企业会计科目表	(458)

第一章 总 论

自党的十一届三中全会确定了对外开放政策以来,我国引进外资工作取得巨大进展,外商投资企业遍布全国各地,至 1993 年上半年,全国外商投资企业已逾 13 万家。1979 年 7 月,全国人民代表大会通过并颁发了我国第一部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》,从而为举办外商投资企业提供了法律依据。

为了加强对外商投资企业的管理,保障外商投资企业及其投资者的合法权益,国家相继制定了一系列有关外商投资企业的法律、法规和规章,财政部于 1985 年制定发布的《中外合资经营企业会计制度》就是其中一个重要方面。随着外商投资企业的飞快发展,原有的会计制度无论从内容上还是从适用范围上,都亟待修改、补充和完善。1992 年 6 月 24 日财政部适时地发布了《外商投资企业会计制度》。经国务院批准,财政部以部长令发布,并决定于 1993 年 7 月 1 日实施的《企业会计准则》中所规定的会计政策、会计核算原则、会计报告原则同样适用于外商投资企业。这对促进外商投资企业的发展,加强企业管理,适应社会主义市场经济会计模式的转化都有重大现实意义。

第一节 外商投资企业范围和特征

自 1991 年起,对外商在我国境内直接投资的三种形式,即中外合资经营企业、中外合作经营企业和外资企业统称为外商投资企业。同年 4 月 9 日颁发了《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》。这三类企业在投资方式、组织形式等方面各有其特征。

一、中外合资经营企业

中外合资经营企业是指依照《中华人民共和国中外合资经营企业法》所建立的企业。它是由外国公司、企业或其他经济组织和个人,按照平等互利原则,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联合举办的企业,是一种股权式的合营企业。其特点为:(1)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)组织形式为有限责任公司,投资者投入企业的资本除依法转让外,不得以任何方式抽走。投资者对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。企业发生资不抵债时,投资者不负偿还责任,而由债权人自负。这是有限责任公司的投资者与企业之间的基本权责关系。(3)根据《中华人民共和国中外合资经营法》规定,中外合资经营企业是中国的法人,受中国法律的管辖和保护,企业的最高权力机构为合资经营各方组织的董事会,决定企业的重大事务,董事长和副董事长由合营各方协商确定或由董事会选举产生,中外合营者一方担任董事长的,副董事长即由另一方担任。(4)《中外合资经营企业法》还规定,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一种契约式的合营企业。合作各方的出资方式、合作条件、收益及其分配、风险和亏损的承担、经营管理方式,以及合作企业经营期满解散时的财产归属等事项,均可经双方协商以合同规定。合作经营一般由中方合作者提供土地、自然资源、劳动力或者现有可利用的厂房、设备、设施等;由外方合作者提供资金、技术或主要设备等,在平等互利的原则下,合作举办企业、开发项目或共同进行经济活动。其特点为:(1)合作各方可以出资本,也可以出合作条件,合作条件可以不作价;(2)利润分配按照合同的约定进行,不按出资比例;(3)可以是法人企业,也可以是非法人企业。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。无限责任即投资者对企业的责任是无限的。企业亏损,资不抵债,债权人有权向投资者追索,投资者必须以自己的财产偿还企业的债务;(4)《中华人民共和国中外合作经营企业法》规定:在一定条件下,外方合作者可以先行收回投资,其条件是合同约定合作期满,全部固定资产归中方;(5)合作企业组成法人的,成立董事会;不组成法人的,由合作双方组成联合管理机构,中外合作者一方担任董事会董事长或联合管理机构主任的,则另一方担任副董事长或副主任。

三、外资企业

外资企业是指全部资本由外国投资者投入的企业。外资企业的组织形式,一般是有限责任公司,经批准也可以有其他组织形式。《中华人民共和国外资企业法》规定:外资企业可依法取得中国法人资格;必须有利于我国国民经济的发展;采用先进的技术和设备,产品出口或大部分出口。国家可以规定禁止或限制设立外资企

业的行业。

第二节 外商投资企业的创建及其组织机构

一、外商投资企业的创设

外商投资者申请设立外商投资企业,应按照规定程序提出申请,经批准登记后,即可正式成立。其程序如下:

(一)确定伙伴和提出申请

外商投资者如欲在我国境内与中国公司、企业或其他经济组织联合举办合资经营企业,应通过各种渠道寻求伙伴。在经过中、外各方投资者的接触和交谈后,如认为有合资经营的诚意和条件,即可签订备忘录和意向书。备忘录不具有法律效力,意向书主要说明双方投资的方向和投资的大致规模等。

中、外投资者签订备忘录和意向书后,中方投资者应按其隶属关系,向企业主管部门呈报拟与外方投资者设立合资经营的项目建议书和初步可行性研究报告。

项目建议书包括的主要内容为:(1)项目名称,项目的主办单位及负责人;(2)外商投资者的概况,如公司、企业的名称、国籍、地址,企业生产规模,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)合资经营项目的投资规模,双方的投资比例及投资方式等;(5)合资经营企业的生产规模、投资总额和经营期限;(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)与该外商投资者合资经营的理由等。

中方投资者的主管部门对项目建议书和初步可行性研究报告

经过审查同意后,直接由主管部门转报上级有关部门审批。

(二)正式文件和正式申请

中方投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,中外双方投资者即可进行正式谈判,从事以可行性研究为中心的各项工作。经过可行性研究,中外投资者双方如认为合资经营是可行的,并在具体事项上取得一致意见后,即可商签协议、合同、章程三个正式文件。

1. 协议

协议是对设立合资经营企业的某些要点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,但它是制定具有法律效力的合同的先决条件。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。协议签订后,双方应对具体的细节作进一步调查研究,在经济和技术方面作出详细的可行性分析,并通过反复协商、谈判后签订合同。

2. 合同

合同是以协议规定的原则,经过详细调查研究和反复讨论协商后,在双方取得一致意见的基础上签订的表明双方相互权利和义务关系的、具有法律效力的正式契约。是三个基本文件中最主要的文件。

合同应包括的内容为:

- (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、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、董事会名额的分配、董事长和董

事的职责与权限、董事会的议事规则；

(6)经营管理机构，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)有关合营期限、合资企业解散和清算的程序；

(13)违反合同的责任；

(14)合资各方的其他权利和义务；

(15)合同文本采用的文字和合同生效的条件。

3. 章程

章程，应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。它不具有法律效力。章程一般应包括下列内容：

(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、职员、议事程序、董事任期,董事长和副董事长的确定办法;

(6)管理机构的设计和职责;

(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。

经过签订协议、合同和章程后,即由中方投资者向审批机构正式申请举办合资经营企业。正式申请时,除报送协议、合同和章程外,还应呈送下列有关文件:

(1)举办合资经营企业的申请书;

(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)中方投资者的主管部门和企业所在地省、市、自治区人民政府的批准文件。

(三)注册登记正式成立

合资经营企业接到批准书后,应持批准文件及企业的协议、合同和章程的副本、外国投资者所在国政府主管部门发给的营业执照副本和其他证件在一个月内向企业所在地的工商行政管理部门办理注册登记。省、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。

企业领取营业执照后,即告正式成立,允许开业。合资经营企业的正当生产经营活动,从此受到国家的法律保护。

二、合资企业的组织机构

合资企业应根据合资经营企业法的规定,经过合资各方充分协商后,建立合资企业的组织机构。

(一) 董事会

董事会是合资企业的最高权力机构,讨论决定企业的一切重大问题。董事会人数应由合资各方协商,设董事长 1 人,副董事长 1—2 人,董事若干人。董事会成员一般不得少于 3 人。根据合资经营企业法规定,董事长和副董事长由合资各方协商确定或由董事会选举产生。一方担任董事长,另一方则担任副董事长。董事的任期一般为 4 年,期满后经由合资各方委派和撤换。

董事会会议每年至少召开一次。经 1/3 以上董事提议,可以召开董事会临时会议。董事会会议应由董事长负责召集、主持,也可由董事长委托副董事长或其他董事负责召集并主持董事会议。董事会会议应有 2/3 以上董事出席方能举行。董事如不能出席会议,可出具委托书委托他人代表其出席和表决。董事会会议一般应在企业的法定所在地举行。

董事会会议讨论决定的问题包括下列各项:

- (1)企业年度生产计划、销售计划以及发展规划;
- (2)批准年度财务预算、决算和年度会计报表;
- (3)讨论决定年度利润分配方案;
- (4)审查并批准总经理提出的年度经营报告;
- (5)讨论、修改章程,并通过修改后的章程(应报原审批机构批准方为有效);
- (6)确定企业的组织机构,讨论和决定增设或撤销职能部门或分支机构;
- (7)任命或免除总经理、副总经理、总工程师和总会计师,批准总经理提名的高级职员,决定会计顾问和律师的聘请;
- (8)决定高级职员的工资待遇,以及企业职工的工资福利制度;
- (9)通过企业各项重要规章制度;