

郇正勇 主编

外商投资 企业会计

• 华东理工大学出版社

LI ZHENGYONG
ZHUBIAN

WAISHANG

TOUZI

QIYE

KU
JI

6
76.43

(沪)新登字 208 号

外商投资企业会计

邴正勇 主编

华东理工大学出版社出版发行

上海市梅陇路 130 号

邮政编码 200237 电话 4367383

新华书店上海发行所发行经销

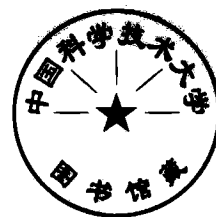
上海展望印刷厂印刷

开本 787×1092 1/32 印张 8.125 字数 180 千字

1995 年 4 月第 1 版 1995 年 10 月第 2 次印刷

印数 5001—10000 册

ISBN 7-5628-0571-7 / F·33 定价: 8.80 元



前 言

本书根据《企业会计准则》、《外商投资企业会计制度》和有关外商投资企业财务、税收、外汇等方面的新法规、制度，系统地论述了外商投资企业会计的理论和方法，详细地介绍了外商投资企业各项具体会计处理，包括货币资金和外币业务的核算、存货的核算、长期投资的核算、固定资产和无形资产的核算、负债的核算、费用和成本的核算、销售和利润的核算、所有者权益的核算、会计报表、解散与清算的核算等内容。

本书具有务实、求新、通俗等特点。所谓务实，即根据外商投资企业会计制度，结合外商投资企业的经济业务，着重论述会计核算的具体方法；所谓求新，即侧重研究外商投资企业中不断出现的新的会计理论和实务问题，更新原有合资会计教材内容，满足财会人员更新知识的需要；所谓通俗，即为了便于教学，本书的体系结构和内容安排力求按照教学目的和要求，由浅入深，循序渐进，文字通俗易懂。

本书可用作财经、财会、经济管理等专业教学用书，也适合外商投资企业财会人员培训及自学之用。

本书由郦正勇担任主编，负责总纂并编写第一、二、十、十一章，龚振勇编写第八、十二章，张纯义编写第五、七章，曹斐斐编写第三、六章，徐如君编写第四章，倪侠平编写第九章。

本书在编写过程中蒙华东工业大学（沪江大学）黄汉江教授、同济大学刘同旭教授指导并提出宝贵的意见。谨在此

表示衷心的感谢。

由于外商投资企业会计的理论和方法正处在发展变化之中，且编写时间仓促，编者水平有限，疏忽错误之处在所难免，敬请读者批评指正。

编 者

1995年4月

目 录

第一章 概论	1
第一节 外商投资企业的概念	1
第二节 外商投资企业的作用	3
第三节 外商投资企业的建立及其组织机构	5
第四节 外商投资企业的会计制度	9
第二章 货币资金与外币业务的核算	16
第一节 货币资金的核算	16
第二节 国内和国际结算方式	19
第三节 外币业务的核算	27
第三章 应收款项和有价证券的核算	39
第一节 应收帐款的核算	39
第二节 应收票据的核算	42
第三节 有价证券的核算	46
第四章 存货的核算	50
第一节 存货的分类和计价	50
第二节 原材料的核算	54
第三节 低值易耗品的核算	70
第五章 长期投资的核算	73
第一节 长期投资的概述	73
第二节 向其他单位投资的核算	74
第三节 股票投资的核算	77
第四节 债券投资的核算	79
第六章 固定资产和无形资产的核算	84
第一节 固定资产的分类和计价	84
第二节 固定资产的核算	86

第三节	无形资产和其他资产的核算	101
第七章	负债的核算	105
第一节	流动负债的核算	105
第二节	长期负债的核算	113
第八章	成本和费用的核算	121
第一节	成本和费用概述	121
第二节	生产成本核算的基本程序	125
第三节	产品成本计算方法	128
第四节	费用的核算	132
第九章	销售、利润及利润分配的核算	146
第一节	销售的核算	146
第二节	利润的核算	158
第三节	利润分配的核算	162
第十章	所有者权益的核算	167
第一节	投入资本的概念	167
第二节	出资方式及其作价	170
第三节	投入资本的核算	172
第四节	资本公积、储备基金、企业发展基金	182
第十一章	会计报表	186
第一节	会计报表概述	186
第二节	资产负债表及其附表	189
第三节	利润表及其附表	210
第四节	财务状况变动表	225
第五节	财务情况说明书	234
第十二章	解散与清算的核算	236
第一节	解散与清算的概述	236
第二节	解散与清算的核算	241

第一章 概 论

第一节 外商投资企业的概念

党的十一届三中全会以来，我国实行改革、开放政策，吸引了大量的外商投资，对促进我国经济持续、稳定、协调发展起到了积极作用。引进外资，兴办外商投资企业已成为我国国民经济发展的重要组成部分，同时也成为扩大国际经济技术合作与交流的重要渠道。

外商投资企业是指在我国境内设立的有外商资本投入的企业。主要包括中外合资经营企业、中外合作经营企业及外资企业三种形式，一般统称为“三资企业”。

一、中外合资经营企业

中外合资经营企业（简称“合营企业”）是指由外国公司、企业和其他经济组织或个人在我国境内同我国的公司、企业或其他经济组织共同举办的合营企业。合营双方实行“四共”：即“共同投资、共同经营、共担风险、共负盈亏”。合营企业具有以下主要特征：

1. 合营企业依照中国法律、经中国政府批准在中国境内设立，是中国法人，必须服从中国法律的管辖，并受中国法律的保护。

2. 合营企业的法律形式是有限责任公司。企业拥有独立法人地位，以企业的全部财产作为企业从事经营活动的经济担保，合营各方对企业债务的责任以各自的出资额为限，实行有限责任。在合营企业的注册资本中，外国合营者的投资比例一般不低于百分之二十五。

3. 合营企业是一种“股权式合营企业”，合营者根据各自出资额的比例对合营企业享受权利和承担义务。

二、中外合作经营企业

中外合作经营企业（简称“合作企业”）是指由外国公司、企业和其他经济组织或个人在我国境内同我国的企业或其他经济组织根据合作经营企业合同规定的投资或合作条件，共同投资而设立的契约式合营企业。与中外合资经营企业相比较，中外合作经营企业具有以下主要特征：

1. 合作企业是“契约式合营企业”，合作各方根据合作企业合同的规定享受权利和承担义务，而不是根据出资比例。

2. 合作企业在法律上可以是法人，也可以不是法人。根据《中外合作经营企业法》的规定，合作企业符合中国法律关于法人条件规定的，依法取得中国法人资格。因此合作各方可以根据企业的特点、生产规模等情况自主选择是否取得法人资格。

3. 合作企业的外国合作者可以根据合作企业合同的规定，在合作期限内先行回收投资。

4. 合作企业的组织机构一般比较灵活、简便，可以设董事会，也可以只设联合管理机构，或者委托他人进行管理。

三、外资企业

外资企业是指依照中国有关法律在我国境内设立的全部资本由外国投资者（外国的企业和其他经济组织或个人）投资的企业。外资企业具有以下主要特征：

1. 外资企业的全部资本来自外国投资者，所有经营管理、利润和风险全部由外国投资者独自承担。

2. 外资企业可以是法人，也可以不是法人，符合中国法律关于法人条件规定的外资企业，依法取得法人资格。

3. 外资企业是依照中国法律设立的，属于中国法人，受到中国法律的保护。因此，它与外国企业和其他经济组织在中国境内的分支机构有所不同。

第二节 外商投资企业的作用

十几年来，我国的改革开放取得了举世瞩目的成就，外商投资企业迅猛发展，外商投资结构正进一步向大项目、高水平、资金密集优化，外商投资企业已成为我国经济结构中新的经济增长点，现已形成沿海、沿边和内陆全方位开放的新格局，目前我国外商投资企业已达 21.9 万家，协议外资金额 2671 亿美元，实际投入金额 345 亿美元，外商投资激增，对促进我国国民经济的繁荣发挥了积极的作用。

1. 引进外资，补充我国建设资金的不足。我国经济建设需要大量的资金和外汇，创办外商投资企业可以大量引进外资，为我国经济建设服务，我国合营者可以用厂房、设备、土地和少量资金作为资本投入，外国合营者用外汇资金或技术设备投入，可以解决引进技术设备的外汇来源。

2. 引进先进技术，促进我国企业的技术进步。外国合

营者从其本身的利益出发，一般总是投入先进的技术和设备，并迅速形成生产力，促进我国的技术改造和技术进步，根据《中外合资经营企业法》的规定，外国合营者作为投资的技术和设备，必须确实是适合我国需要的先进技术和设备。如果有意以落后的技术和设备进行欺骗，造成损失的，应赔偿损失。

3. 引进现代化管理经验，提高我国技术和管理水平。创办外商投资企业，在引进先进技术的同时，也引进了现代化管理经验，在外商投资企业中，中外合营双方共同管理企业，通过培训、进修和科研活动，培养了一大批技术和管理人才，提高了我国技术水平和管理水平。

4. 有利于发展外向型经济。创办外商投资企业可以通过外商投资者销售渠道，使产品进入国际市场，扩大商品出口，改变出口商品的结构，增加外汇收入，同时使我国企业适应国际市场的变化，获得国际市场信息和资料，了解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。

创办外商投资企业，虽有上述积极作用，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，有些外商会不择手段，弄虚作假，损害我国合营者的利益。因此，在创办时，必须以有利于我国国民经济的协调发展为前提，掌握投资规模和引进技术方向，有选择地吸引外资，不能盲目引进，更不能让外国资本控制我国的经济命脉，对内销产品也要有一定限制，以保护国内市场。必须坚持平等互利的原则，维护中外合营双方的合法权益。

第三节 外商投资企业的建立及其组织机构

一、外商投资企业的建立

(一) 建立中外合资经营企业的程序

1. 立项。合营双方通过直接接触，进行初步洽谈，在双方取得统一意向后，首先要签订意向书，确定双方投资的方向和投资的大致规模等。然后由中方合营者按照隶属关系向其上级主管部门呈报开办合营企业的项目建议书和初步可行性研究报告。项目建议书的主要内容包括项目名称、外国投资者概况，以及合营企业的投资规模、投资比例、经营内容等设想，经上级主管部门审查同意后，转报审批机构进行审批。

2. 进行可行性研究。在项目建议书得到合营中方上级主管部门同意并经审批机构批准后，合营双方应对合营项目进行可行性研究，并编制可行性研究报告。可行性研究报告应对项目所涉及的经济、技术、财务等各项因素进行测算和分析，并对设立合营企业在技术上和经济上是否可行提出综合性评价。

3. 审批。合营双方在项目建议书和可行性研究报告获得批准后，便可进行正式谈判，在取得一致意见后，即可签订合营企业的协议、合同、章程三个正式文件，报送审批机构审批。

4. 合营企业的成立。合营双方在收到审批机构的批准证书后的一个月內，应向有关工商行政管理机构办理登记注册手续，领取营业执照。合营企业营业执照的签发日期，即为合营企业成立的日期。

（二）中外合资经营企业的协议、合同和章程

中外合资经营企业协议是指合营各方对设立合营企业的某些要点和原则达成一致意见而订立的文件。一般在合营双方正式签署合营企业合同之前订立，其主要目的是为合同的谈判、起草以及签订确立一些原则和主要框架。协议一般不具有法律效力，协议如与合同有抵触时，应以合同为准。

中外合资经营企业合同是指合营各方为设立合营企业就相互权利、义务关系达成一致意见而订立的文件。它是合营企业赖以设立和从事经营的基础，具有法律效力，是三个正式文件中最主要的文件。中外合资经营企业合同应包括以下内容：

（1）合营各方的名称、注册国家、法定地址和法定代表人的姓名、职务、国籍；

（2）合营企业名称、法定地址、宗旨、经营范围和规模；

（3）合营企业的投资总额、注册资本、合营各方的出资额、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）合营各方利润分配和亏损分担的比例；

（5）合营企业董事会的组成、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）采用的主要生产设备、生产技术及其来源；

（8）原材料购买和产品销售方式，产品在中国境内和境外销售的比例；

（9）外汇资金收支的安排；

(10) 财务、会计、审计的处理原则;

(11) 有关劳动管理、工资和福利、劳动保险等事项的规定;

(12) 合营企业期限、解散及清算程序;

(13) 违反合同的责任;

(14) 解决合营各方之间争议的方式和程序;

(15) 合同文本采用的文字和合同生效的条件。

中外合资经营企业章程是根据合同规定的原则, 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。其内容一般包括:

(1) 合营企业的名称及所在地;

(2) 合营企业的经营范围和期限;

(3) 合营各方名称、注册国家、法定地址、法定代表人姓名、国籍和职务;

(4) 合营企业的投资总额、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、职权和议事程序、董事任期、董事长和副董事长的职责;

(6) 管理机构的设计和职责;

(7) 总经理、副总经理及其他高级管理人员的职责和任免方法;

(8) 财务、会计、审计制度;

(9) 解散和清算;

(10) 章程修改的程序。

中外合资经营企业章程是在合营企业合同的基础上订立的, 应遵守合营企业合同规定的各项原则, 其基本内容不应与合营企业合同相违背。

以上是中外合资经营企业的建立程序及合资企业的协议、合同和章程。中外合作经营企业和外资企业的建立可参照上述程序和有关规定。

二、外商投资企业的组织机构

外商投资企业一般实行董事会领导下的总经理负责制。合作企业也可实行联合管理机构下的总经理负责制。董事会或联合管理机构是外商投资企业的最高权力机构，决定企业的一切重大问题。企业的经营管理机构设总经理、副总经理负责日常工作，企业在总经理和副总经理领导下分设行政管理、生产、销售、财务等职能部门。

1. 董事会。董事会是中外合资企业的最高权力机构，董事会的职权是按合营企业章程规定，讨论决定合营企业的一切重大问题、企业发展规划、生产经营活动方案、收支预算、利润分配、劳动工资计划、停业，以及总经理、副总经理、总工程师、总会计师、审计师的任命或聘请及其职权和待遇等。董事会的人数组成由合营各方协商，在合同、章程中确定，并由合营各方委派和撤换。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。合营者的一方担任董事长的，由他方担任副董事长。

2. 经营管理机构。中外合资企业应设立经营管理机构，负责企业的日常经营管理工作。设总经理一人，副总经理若干人，总经理的职责是执行董事会的各项决议，在董事会授权范围内，总经理对外代表合营企业，对内任免下属人员，制订企业的经营管理制度，主持企业行政会议，向董事会提出年度工作报告，代表企业对外谈判和签署文件等。副总经理协助总经理工作，总经理和副总经理共同对合营企业

的日常经营管理工作负责。

中外合作经营企业的经营管理机构及管理方式较为灵活，可以选择不同的经营管理模式。可以设立董事会，也可以由合作各方各自选派代表组成联合管理机构，协调合作各方的利益，决定企业的重大问题，对企业的业务实行联合管理。此外，合作企业也可以委托合作企业以外的他人对企业进行管理。

外资企业在经营管理方面有很大的自主权，其内部组织机构的设置，生产计划的制订以及人员的聘任等由外国投资者自行决定。但我国政府有权对外资企业的活动依法进行管理和监督，外资企业的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。

第四节 外商投资企业的会计制度

一、外商投资企业会计核算的原则

会计核算的原则是会计核算工作的基本要求，是进行会计工作的规范。外商投资企业会计核算的原则是在总结我国国营企业会计工作的实际做法、参照国际会计准则、结合外商投资企业的特点而提出来的，是对外商投资企业会计工作总的要求。

1. 合法性原则。合法性原则是指企业的会计工作应遵守中国的法律、法规、规章、条例等有关规定。外商投资企业是经中国政府批准，设立在中国境内的法人，受到中国法律的保护和约束。其会计工作必须遵守合法性原则，把合法性原则贯穿到会计工作的各个环节和方面，对企业的经济活

动和财务收支进行如实反映和有效监督。

2. 真实性、正确性、完整性和及时性原则。外商投资企业会计工作必须做到真实、正确、完整、及时。所谓真实是指会计核算必须根据实际发生的经济业务如实登记，决不能弄虚作假。所谓正确是指会计核算方法正确，计算正确，不应发生错误。所谓完整是指会计核算的全部业务都要登记入帐，不能少记或漏记帐目，少报或漏报数据资料。所谓及时是指会计核算要按规定期限结帐、编制报表等，而不应积压帐目，拖延报帐期限。

3. 权责发生制原则。权责发生制亦称应收应付制，它是以收入和费用的归属期为基础，确定企业本期的收入和费用。外商投资企业应当根据权责发生制的原则记帐。凡是本期已经实现的收入和已经发生的费用，不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；凡是不属于本期的收入和费用，即使款项已在本期收付，也不应作为本期的收入和费用处理。采用权责发生制能使会计核算正确地反映企业当期的经营成果。

4. 收益和费用配比原则。外商投资企业收入和费用的计算应当相互配合。同一会计期间所取得的收入以及与其相关联的成本、费用，应当在同一会计期间登记入帐，不应提前或拖后，这样登记的收入和费用才有可比性，才能用来计算本期的净收益，否则就会造成企业经营成果虚假不实。

5. 一致性原则。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，以保持会计核算资料在各个期间的可比性。如确有必要变更，一般应当自新的会计年度

开始时变更，并将变更的情况、变更的原因及其对企业财务状况和经营成果的影响在变更年度的会计报告中予以说明。

6. 区分资本支出与收益支出的原则。外商投资企业应当划分资本支出和收益支出的界限。资本支出是指企业购建固定资产和无形资产的支出，表现为固定资产和无形资产的增加，其支出不仅可以在本期为企业获益，其效益涉及到多个会计期间。因此，资本支出不能于支出当期全部转入费用，而须在其获益期内逐步转为费用。收益支出是指为了取得当期的收益而发生的支出，应于支出当期转为费用。划清资本支出和收益支出的目的，在于正确计算经营成果。如将资本支出列为收益支出，就会减少资产而增加当期费用，因而少计当期盈利，如将收益支出列为资本支出，又会虚增资产而减少当期费用，从而多计当期盈利。

7. 按实际成本计价原则。外商投资企业的财产应当按照实际成本计价，即按取得某项财产所实际支付的全部费用计价，除另有规定者外，企业不得自行调整财产的帐面价值。如各种存货应按实际成本记帐；固定资产应按原价入帐；无形资产投资按各方协商确认的金额作为原价；生产经营所耗用的各项材料按实际耗用量和帐面单价计算等。

二、外商投资企业会计核算的有关规定

外商投资企业会计是根据外商投资企业的经济性质和特点，为满足其经营管理的需要而建立的专业会计，它在会计核算的内容、方法、会计科目、会计报告等方面，既不同于我国一般专业会计，又不同于西方财务会计。根据外商投资