



外商投资企业会计

尤小雁 刘文辉 主编

CD136/18

中央财经大学图书馆藏书章

总号



书号

437507

中国物资出版社

(京)新登字 090 号

图书在版编目(CTP)数据

外商投资企业会计/尤小雁,刘文辉编著. —北京:中国物资出版社,1995.4

ISBN 7-5047-1082-2

I. 外… I. ①尤… ②刘… III. 会计—财务管理—外国投资—合资企业 IV. F275.2

中国版本图书馆 CTP 数据核字(95)第 03180 号

外商投资企业会计

尤小雁 刘文辉 主编

*

中国物资出版社出版发行

新华书店经销

天津蓟县印刷厂印刷

*

开本 850×1168mm 1/32 印张:17.375 字数:430千字

1995年8月第一版 1995年8月第一次印刷

印数:0001—5000册

ISBN7-5047-1082-2/F. 0388

定价:18.80元

前 言

外商投资企业是改革开放、吸引外资、引进技术与管理经验、发展外向型经济的一个重要方面。外向型的经济实体，需要有与之相适应的经济管理方法。会计是企业经济管理的组成部分，这就要求外商投资企业会计处理须符合国际会计准则和国际会计惯例，使其揭示的财务会计信息成为国际通用商业语言。

《外商投资企业会计制度》和《企业会计准则》、《企业财务通则》的颁布，使外商投资企业会计与国际会计接轨迈出了坚实的一步。与此同时，近两年我国又相继进行了税制、外汇、金融等方面一系列的改革，必然影响企业的经济活动及企业经济业务的会计处理方法。为适应经济改革的形势，我们编写了此书。

我们以《外商投资企业会计制度》和《企业会计准则》、《企业财务通则》为基本依据，同时参照新会计制度补充规定、新税法、新外汇管理办法以及与外商投资企业相关的法律法规，撰写此书。本书依照国际惯例，按照会计要素的组成，全面系统地介绍外商投资企业会计核算方法；突出外商投资企业的特点，注重实用性与可操作性。在论述上力求简明扼要，使读者易于理解和掌握。本书可作为外商投资企业的财务人员、管理人员及其他有关人员的参考用书。

本书由尤小雁、刘文辉担任主编并总纂。本书第一章、第三

章、第十四章、第十五章由尤小雁执笔，第二章、第十二章由吕小茹执笔，第四章、第五章、第九章、第十章由王海清执笔，第六章、第十三章由刘文辉执笔，第七章、第十一章由曹健执笔，第八章由崔也光执笔。

由于编者水平有限，本书疏漏之处在所难免，恳请广大读者批评指正。

编 者

1995 年 6 月

目 录

第一章 概论	1
第一节 外商投资企业概述	1
第二节 外商投资企业的设立程序	8
第三节 外商投资企业会计核算的原则及特点	12
第二章 外汇记帐方法	21
第一节 外汇与外汇业务	21
第二节 汇兑损益的核算	25
第三章 投入资本的核算	37
第一节 投入资本概述	37
第二节 投入资本的核算	47
第三节 资本公积的核算	55
第四节 公司拨入资金的核算	59
第四章 货币资金及有价证券的核算	61
第一节 现金的核算	62
第二节 银行存款的核算	64
第三节 银行转帐结算方式	70
第四节 其他货币资金的核算	79
第五节 有价证券的核算	82
第五章 应收及预付款项的核算	88

第一节	应收帐款的核算	88
第二节	应收票据的核算	93
第三节	预付货款的核算	98
第四节	其他应收及预付款项的核算	99
第六章	存货的核算	102
第一节	存货概述	102
第二节	材料的核算	112
第三节	包装物的核算	128
第四节	低值易耗品的核算	132
第五节	委托加工材料的核算	135
第六节	自制半成品、产成品和分期收款发出商品 的核算	137
第七节	存货清查的核算	144
第七章	长期投资及拨付所属资金的核算	147
第一节	长期投资的核算	147
第二节	拨付所属企业资金的核算	171
第八章	固定资产的核算	174
第一节	固定资产概述	174
第二节	固定资产增加的核算	179
第三节	固定资产折旧的核算	184
第四节	固定资产修理和租赁的核算	194
第五节	固定资产清理的核算	199
第六节	在建工程的核算	203
第七节	固定资产清查的核算	208
第九章	无形资产和递延资产的核算	210
第一节	无形资产的核算	210
第二节	递延资产的核算	221
第十章	流动负债的核算	227

第一节	流动负债概述	227
第二节	短期借款的核算	229
第三节	应付及预收款项的核算	232
第四节	应付工资和职工奖励及福利基金的核算	238
第五节	应交款项的核算	241
第十一章	长期负债的核算	251
第一节	长期负债概述	251
第二节	长期借款的核算	254
第三节	应付公司债的核算	262
第四节	融资租赁固定资产的核算	274
第十二章	成本费用的核算	280
第一节	成本费用核算的基本要求	280
第二节	产品成本核算的一般程序	285
第三节	品种法	310
第四节	分批法	320
第五节	分步法	323
第六节	标准成本法	334
第七节	期间费用的核算	341
第十三章	收入和利润的核算	347
第一节	营业收入的核算	347
第二节	利润形成的核算	358
第三节	所得税的核算	366
第四节	利润分配的核算	379
第十四章	会计报表	387
第一节	会计报表概述	387
第二节	资产负债表及其附表	390
第三节	利润表及其附表	413
第四节	财务状况变动表	429

第五节	财务情况说明书·····	438
第六节	合并会计报表·····	439
第十五章	企业的解散与清算·····	454
第一节	企业解散与清算概述·····	454
第二节	产权转让的清算·····	458
第三节	完全解散清算·····	469
附 录		
附录一	中华人民共和国中外合资经营企业法·····	477
附录二	中华人民共和国中外合作经营企业法·····	481
附录三	中华人民共和国外资企业法·····	486
附录四	中华人民共和国外商投资企业和外国企业 所得税法·····	489
附录五	中华人民共和国外商投资企业和外国企业 所得税法实施细则·····	496
附录六	注册会计师检查验证会计报表规则(试行)·····	522
附录七	货币时间价值表·····	538

第一章 概 论

第一节 外商投资企业概述

自从我国确立改革开放的基本国策以来,经过十几年的发展,已形成多层次、多形式、全方位的开放格局。在多种对外经济合作方式中,建立外商投资企业不失为吸引外资、引进技术、学习先进的管理经验、开拓国际市场的一条重要途径。

一、外商投资企业的种类及特征

外商投资企业是外国人依照中华人民共和国法律,在中国境内以私人直接投资方式参与或者单独设立的各类企业的总称;包括中外合营企业和外资企业,中外合营企业又分为中外合资企业和中外合作企业。

(一)中外合资企业

中外合资企业,指中国公司、企业或其他经济组织与外国公司、企业和其他经济组织或个人,依据《中华人民共和国中外合资经营企业法》,在我国境内举办的合资经营企业。企业由中外合资者共同投资、共同经营、共享利润、共担风险,合资各方的权利、责任和义务依各方的出资比例决定,属于股权式合营企业。中外合资企业具有以下特点:

1. 法律地位:中外合资经营企业具有中国法人资格,是我国经济法律关系的主体,受我国法律的管辖和保护。

2. 投资方式:合资各方按合同约定的比例出资,外方投资比例

不得低于 25%，投资者可以以现金、实物、无形资产等方式出资。

3. 管理方式：采用董事会领导下的总经理负责制。董事会是合资企业的最高权力机构，决定企业的重大问题；总经理执行董事会的各项决议，对董事会负责。

4. 收益分配与亏损、风险承担：合资各方按出资比例分享利润、分担亏损；企业采取有限责任公司组织形式，股东以其认缴的出资额对公司债务承担有限责任，公司以其全部资产对其债务承担责任。

5. 投资收回与转让：在中外合资经营企业的合资期间，中外投资者不得抽回资本金，除非企业解散清算；但允许转让资本金。

（二）中外合作经营企业

中外合作经营企业，指外国公司、企业和其他经济组织或个人与中国公司、企业或其他经济组织，依照《中华人民共和国中外合作经营企业法》，在中国境内共同举办的合作经营企业。合作各方的责任、权利和义务在合作合同中订明，不由合作各方的出资比例决定，故中外合作经营企业属于契约式合营企业，是一种更为变通的对外经济合作方式。中外合作经营企业具有以下特点：

1. 法律地位：凡中外合作经营企业符合中国法律关于法人条件的规定的，依法取得中国法人资格；否则，作为非法人的合伙型企业存在。

2. 出资方式与合作条件：合作各方可以以现金、实物、无形资产等多种方式提供合作条件，提供的实物和无形资产可以不按货币计量折算股权，如：外方提供的专有技术和专利权，中方提供的场地使用权，往往作为合作条件不进行订价。合作各方的出资方式、出资额、合作条件、责任和权利均在合同中订明。

3. 管理方式：中外合作经营企业可以采用三种管理方式：

① 董事会领导下的总经理负责制。

② 中外合作者设立联合管理机构，协调企业的经营管理；由联

合管理机构任命或聘请总经理,负责日常经营管理工作。

③董事会或联合管理机构委托中外合作者以外的他人经营管理。

4. 收益分配与亏损、风险承担:中外合作企业收益分配、亏损及风险承担的方法应在合作各方洽谈合同时商定。收益分配,可以以利润或产品为分配对象,合作各方可按规定的分配比例分配收益,或者保证合作各方或一方的收益达到某一固定值。亏损和风险的承担方法,可以按收益分成比例、出资比例分担,也可以按合同另行约定的比例分担。

5. 纳税主体:不具备法人资格的合作企业先分配投资利润,然后由合作各方分别纳税,合作外方依照《外商投资企业和外国企业所得税法》缴纳所得税,合作中方则比照国内一般企业缴纳所得税。

6. 投资收回:在合作期满的合作企业的全部固定资产归中国所有者所有的前提下,允许外国合作者在合作期间先行收回投资。

(三)外商独资企业

外商独资企业,指外国公司、企业和其他经济组织或个人依照《中华人民共和国外资企业法》,在中国境内设立全部由外国投资者投资的企业。外商独资企业不包括外国企业和其他经济组织在中国境内设立的分支机构。外资企业具有以下特点:

1. 法律地位:外商独资企业符合中国法律关于法人条件规定的,可以依法取得中国法人资格,受中国法律的管辖和保护。

2. 出资方式:全部资本由外国投资者单独出资,财产权归外商所有。

3. 管理方式:外商独资企业的决策权、经营管理权均为外国投资者所掌握,独立经营,不受干涉。

4. 收益分配与亏损、风险承担:外资企业的全部盈利或亏损及风险均由外国投资者自身承担。

5. 投资收回：外商独资企业在正常经营期间不得抽回投资，除非企业解散清算。

二、外商投资企业的作用

创办外商投资企业是我国对外经济合作的一种重要方式，为促进我国国民经济的发展，起到积极的作用。

（一）创办外商投资企业可以节省我国的建设资金和外汇

我国的经济建设需要大量的资金和外汇，一定时期内国家需要建设的项目很多，而我国的财力有限，资金供求矛盾比较严重。建立外商投资企业，可以直接利用外资，在一定程度上缓解国家建设资金和外汇不足的矛盾。与利用国外贷款相比，具有时间长、没有利息负担的特点。

（二）创办外商投资企业可以引进先进的技术，加快我国经济建设的步伐

目前我国的科学技术水平与国外存在较大的差距，是制约我国生产力发展的重要因素。建立外商投资企业，外商往往以先进的机器设备、专有技术或专利权出资或作为合作条件，由此获得先进的技术，从而加快我国一些企业的技术改造和产品升级换代，并且带动相关企业技术水平的提高，使我国的产品在国际市场上更有竞争力。在此种技术引进方式下，技术的应用结果与外商的经济利益密切相关，外方十分注重引进技术的适用性，并且在设备安装调试、技术培训等方面也会给予积极的帮助，以便使引进的技术迅速发挥作用。

（三）创办外商投资企业有利于扩大产品出口，开拓国际市场，增加外汇收入

长期以来，我国处于闭关自守的状态，在世界各地缺乏销售网点，加之国际市场竞争激烈，使得我国产品难于进入国际市场。建立外商投资企业，可以利用外商的销售渠道出口产品，换取外汇；

并以此获取国际市场的信息,不断改进我国出口产品结构,使其适应国际市场的变化,逐渐提高我国产品在国际市场中的占有率。

(四)创办外商投资企业,可以增加国家税收

外商投资企业往往具有较好的经济效益,企业取得的利润应依法缴纳所得税;与此同时,企业在生产经营活动中还应缴纳增值税、关税、消费税、城建税、房产税、印花税、车船使用税等,从而可以扩大税收,为我国经济建设服务。

(五)创办外商投资企业,可以扩大就业机会

建立外商投资企业所需职员,绝大部分需要从国内招雇,可以直接增加就业机会。同时外商投资企业生产经营所需物资主要依靠国内供应,从而带动相关产业的扩展,可以间接扩大相关产业人员的就业机会。

(六)创办外商投资企业,有利于加快培训我国的技术人才和管理人才

一般外商投资企业均具有先进的技术和科学的管理方法,中方雇员通过培训、出国学习、与外方人员合作共事,可以迅速提高我国技术人员和管理人员的水平,适应外向型经济发展的需要。

三、设立外商投资企业的原则

设立外商投资企业,应遵循以下基本原则:

(一)主权原则

创办外商投资企业,必须从维护我国国家主权和经济独立的角度出发,必须符合我国经济建设发展的需要。如外商投资企业的一切经济活动应遵守我国的法律,合同、章程应报国家主管机关批准。对于有损于中国主权的,违反中国法律的,不符合中国国民经济发展的,以及制定的协议、合同、章程明显不公平的,均不能被批准。

(二)平等互利原则

平等,指合营各方法律地位平等,各方均为平等的法人或自然人。互利,指合营各方在经济上要相互有利,在合营期间一方的行为不得损害另一方的利益。合营企业遇有重大问题,都应本着平等互利的原则协商解决。如投资方式、出资比例、合作条件、利润分配方式、产品内外销比例、合营期限及合营期间各方纠纷等问题。中外合资经营企业按合资各方的出资比例分享利润、承担亏损,即为这一原则的具体体现。

(三)参照国际惯例原则

国际惯例,是指在国际经济交往中,通常采用并被普遍认可的传统习惯做法。如董事会制度、仲裁解决争议制度,都是世界各国所普遍采用的一种制度,在我国外商投资企业中得到普遍应用。

四、外商投资企业享受的优惠条件

为扩大对外经济合作、吸引外资,我国在许多方面为举办外商投资企业创立了有利条件。

(一)减轻税赋

对外商投资企业减轻税赋主要表现在所得税方面。凡属生产性外商投资企业,经营期在十年以上的,均享受从开始获利年度起第一、二年免税,第三至五年减半征收所得税的待遇。除此之外,对外商投资于特别地区(如经济特区、经济技术开发区、沿海经济开发区)、投资于特别产业(如农林业、能源、交通、港口等基础产业)、举办出口产品企业和先进技术企业、以分派的利润进行再投资等方面,还给予特别的优惠,如降低税率或推迟纳税时间,其具体减免税规定将在本书收入和利润一章中作详细介绍。

(二)低廉的场地使用费

外商投资企业使用场地或者以企业名义向中国政府交纳场地使用费,或者合营中方以场地使用权出资或作为合作条件,场地使

用权的计价标准以取得同类场地的使用费相同。目前,我国的场地使用费是比较低的,且场地使用费标准在开始用地时一订五年不变,以后随经济的发展、供求变化和地理环境条件变化需要调整时,调整间隔期不少于三年。此外,对于外国投资者在经济不发达地区从事开发性项目的投资和兴办农业企业、畜业企业、产品出口企业及先进技术企业征收的土地使用费,还给予特别优惠。

(三)低廉的生产资料价格和劳动力成本

外商投资企业生产经营所需生产资料,特别是材料、能源等,主要依靠国内供应,此类物资的价格普遍低于国际市场,一般允许外商投资企业按与国内其他企业相同的价格购买物资,只有少数生产用贵金属、石油、煤炭、木材,因国内外价格相差悬殊,比照国际市场价格供应。

外商投资企业所需劳动力资源,除少数高级职员外,其余人员均从国内招雇,我国劳动力资源丰富、生活水平低,企业支付给职工的工资及补贴远远低于发达国家,从而形成吸引外资的有利条件。

低廉的生产资料价格和便宜的劳动力成本,可使外商投资企业产品的成本保持较低的成本水平,加强产品在国际市场的竞争力。

(四)国内广阔的销售市场

外商投资企业的产品往往具有先进的水平,倘若其产品能够填补国内生产空白,替代进口产品,在国内销售,将可获得广阔的销售市场。外商投资者往往是出于占领我国市场的考虑,在我国举办外商投资企业。

(五)宽松的外汇管理政策

我国外汇实行国家集中管理、统一经营的方针,国内一般企业实行结汇制,不能存储外汇;它们取得的外汇收入须卖给银行,所需外汇支出再从银行购入。但对于外商投资企业,允许它们在银行

开户存储外汇并从中支付；外国投资者分得的投资利润、合作企业在经营期间以利润归还的投资、经营期满分得的资金及其他收入，可按企业合同规定的货币，向开户行申请，汇往国外。

第二节 外商投资企业的设立程序

一、中外合营企业的设立程序

中外合营企业的设立程序，包括中外合资经营企业和中外合作经营企业的设立程序。

(一)拟定投资意向书和提出申请

中外投资者若有意寻找合资或合作伙伴，可根据投资意向，通过信托投资公司、咨询机构、投资洽谈会及政府有关部门介绍等多种途径，多方接触、多次洽谈、周密调研、反复比较，选择资信最佳、条件最有利的合资或合作对象。双方经初步谈判，在对合营项目的原则事项取得基本一致意见的基础上，双方签订投资意向书，说明投资方向、生产规模、投资方式或合作条件、投资比例、利润分配方式、合资或合作期限等。

合营中方在签订投资意向书后，应拟定项目建议书，按隶属关系呈报主管机关批准。项目建议书的内容包括：合资或合作双方的基本情况、项目名称、产品技术水平、生产规模、生产资料来源、产品内外销比例、投资总额、出资方式或合作条件、以及利润分配方式。

(二)可行性研究

可行性研究指在项目投资前，对该项目的条件是否具备、技术是否先进、经济是否有利等方面进行全面的调查和预测，同时从法律、环境保护、公众安全以及对整个国民经济的影响等各个方面作出科学的论证及评价，为该项目决策提供科学的依据。

可行性研究应针对投资方向、投资目的、限制条件，分别就资

源运用、技术力量、财力状况等方面进行概略的分析,对能否达到预期的技术经济目标进行测算。为此,中外投资者应广泛收集与建设项目有关的技术、经济、供应、市场、通信、运输、环境、法律、税收、金融、财务会计、劳动管理等方面的资料,并聘请有关专家参与,对技术上的先进性和经济上的合理性反复论证比较,寻求在一定条件下投资最省、成本最低、收益最高的最佳方案。可行性研究报告是合营各方进一步签署正式文件和上级主管单位审批企业的重要依据。

(三)签订协议、合同和章程

中外合营者在可行性研究的基础上,可就投资项目的具体事宜进一步谈判,双方达成一致意见后,签署协议、合同、章程三个正式文件。

协议,指中外合营双方在正式签订合同之前,对设立中外合资经营企业或中外合作经营企业的某些要点和原则达成一致意见而订立的文件。主要包括:合营各方的名称、合营形式、合营企业的项目及产品、投入资本、出资方式或合作条件、利润分配方式、合营期限和组织机构。协议一般不具有法律效力,但作为合同附件时,与合同具有同等法律效力。

合同,中外合营双方依协议规定的原则,反复讨论协商,在取得一致意见的基础上订立的明确双方相互权利和义务关系的正式文件。合同主要包括以下内容:

①合营各方的名称、注册国家、法定地址和法定代表的姓名、职务、国籍。

②合营企业的名称、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、转让的规定,合作企业还应规定合作条件和投资归还方式。

④合营各方利润分配和亏损承担的方法。