

外商投资企业会计

李金秀 主编



暨南大学出版社

外商投资企业会计

李金秀 主编

00354/03

暨南大学出版社

1995·广州

粤新登字 13 号

外商投资企业会计

李金秀 主编

*

暨南大学出版社出版

(广州 石牌)

广东省新华书店经销

蓝 图 电 脑 排 版

封开县人民印刷厂印刷

*

开本:850×1168 1/32 印张:10.25 字数:25 万

1993 年 12 月第 1 版 1995 年 4 月第 3 次印刷

印数:10001—20000 册

ISBN7—81029—247—1

F·68 定价:10.00 元

内 容 提 要

本书主要是为了适应我国改革开放的要求，满足社会各方面对加强外商投资企业会计核算工作的迫切需要，根据我国有关法规、条例、制度，结合我国外商投资企业的特点，以及继承我国传统的有效做法和借鉴西方的有益经验编写的。

全书内容分十一章。总论，主要联系外商投资企业的特点，阐明外商投资企业会计核算的特点、任务和方法，以后各章，主要对投入资本、货币资金、往来款项和银行结算、长期投资和长期负债、存货、固定资产和无形资产、成本和费用、营业收入、利润及其分配的核算、会计报告和清算业务的核算等问题，从理论与实践的结合上作了较深入的探讨，并重点介绍了其技术方法，使读者对外商投资企业会计核算工作，有个较完整的认识，并能掌握其实际操作方法。

本书内容全面、通俗易懂，结合实际，既可作高等院校和自学考试以及涉外经济管理干部培训班教材，也可作广大财会干部业务学习参考书。

前 言

随着我国改革开放政策的进一步深入和扩大，外商投资企业的日益增多，为了保障各方的合法权益，使各项措施和具体做法规范化，以促进这类企业的健康发展，财政部于1992年6月24日颁布了新的《中华人民共和国外商投资企业会计制度》、《外商投资工业企业会计科目和会计报表》。在此之前，还先后公布了《外商投资企业所得税法》及其《实施细则》等有关制度、法律、法规和条例。随着这些制度、法律、法规和条例的制订、修订和颁布，原有的《中外合营企业会计》已适应不了新的形势的要求，满足不了新制度的需要以及最近在全国范围内以贯彻“两则”为中心的会计制度改革的需要。所以，我们根据有关法律、规定、条例和制度，在原有的《中外合营企业会计》的基础上，总结多年来的教学实践和企业会计工作的实务，借鉴西方有益的经验，并适当吸收兄弟院校教材的优点，结合广东毗邻港澳、面向海外的特点，贯彻“继承、借鉴、提高”的方针，坚持“洋为中用，古为今用”的原则，力求深入浅出，通俗易懂，内容全面，应用性强，对读者有所帮助的宗旨，对原书作了比较大的修改、补充和完善，以满足广东省高等教育成人会计专业本科段自学考试开设《外商投资企业会计》及《涉外会计》等课程对此类教材的需要，以及为我校财经专业、经济专业举办干部学习班和培训外商投资企业会计人员提供教材。

本书除第六章和第八章由揭西县财政局长洪永良编写外，其

余各章均由李金秀编写，并对全书进行审定。

但由于外商投资企业会计核算仍属会计科学的新领域，有很多问题尚需研究、探索。因而，本书难免存在不足之处，敬请读者批评指正。

编 者

1993年8月1日

目 录

第一章 总 论..... (1)

第二节 外商投资企业的性质、特点和作用 (5)

第三节 外商投资企业会计核算的内容、任务和原则

..... (8)

第四节 新旧会计制度比较..... (15)

第五节 会计科目、会计凭证和帐簿以及会计报告

$$\dots\dots\dots (21)$$
第二章 投入资本的核算..... (34)

第一节 投入资本核算的任务..... (34)

第二节 出资方式 and 计价原则..... (37)

第三节 投入资本核算的方法..... (39)

第四节 资本公积和归还投资的核算..... (43)

第五节 投入资本的验证(验资)..... (46)

第六节 投入资本的变更..... (51)

第三章 货币资金的核算..... (55)

第一节 货币资金核算的任务和管理要求…………… (55)

第二节 货币资金核算的方法..... (57)

第三节 外汇核算..... (67)

第四节	备用金的核算·····	(75)
第四章	往来款项和银行结算的核算·····	(78)
第一节	往来款项和银行结算的内容和要求·····	(78)
第二节	往来款项的核算方法·····	(81)
第三节	国内银行结算业务的核算·····	(89)
第四节	外汇结算的核算·····	(104)
第五节	汇率风险及其对策·····	(112)
第五章	长期投资和长期负债的核算·····	(117)
第一节	长期投资和长期负债的分类和核算要求·····	(117)
第二节	长期投资的核算·····	(123)
第三节	拨付附属企业资金的核算·····	(131)
第四节	长期负债的核算·····	(133)
第六章	存货的核算·····	(146)
第一节	存货的范围和计价原则·····	(146)
第二节	存货核算的要求·····	(149)
第三节	存货的帐务处理·····	(154)
第四节	存货的明细分类核算与管理·····	(162)
第七章	固定资产、无形资产和其它资产的核算·····	(171)
第一节	固定资产、无形资产和其它资产核算的 内容、任务和计价·····	(171)
第二节	固定资产增加和减少的核算·····	(174)
第三节	固定资产折旧的核算·····	(181)
第四节	在建工程的核算·····	(189)
第五节	无形资产和其它资产的核算·····	(194)

第八章 成本、费用的核算	(202)
第一节 成本、费用核算的特点和核算要求	(202)
第二节 工资的核算	(205)
第三节 材料和制造费用的核算	(211)
第四节 在产品成本的核算	(216)
第五节 生产成本的核算	(220)
第六节 标准成本法的核算	(229)
第九章 营业收入、利润和利润分配的核算	(240)
第一节 营业收入、利润和利润分配核算的 内容和要求	(240)
第二节 销售的核算	(242)
第三节 利润的核算	(252)
第四节 利润的分配	(256)
第十章 会计报告	(266)
第一节 会计报告的作用、类别和编制要求	(266)
第二节 资产负债表	(270)
第三节 利润表和利润分配表	(282)
第四节 财务状况变动表	(287)
第十一章 清算业务的核算	(300)
第一节 清算的原因、种类和核算要求	(300)
第二节 剩余财产的分配	(304)
第三节 清算业务核算的帐务处理	(310)

第一章 总 论

第一节 外商投资企业的一般概述

一、间接投资和直接投资

吸收和利用外资，在国际惯例中存在多种形式，但归纳起来不外乎间接投资和直接投资两种。

(一) 间接投资

间接投资是指对外借债。它的内容包括：政府间信贷；国际金融机构信贷；出口信贷；银行间信贷；国际债券投资；国际租赁以及国际信托等。简述如下：

1. 政府间信贷

这种信贷贷出国往往带有对外援助的性质。一般是由发达国家对发展中国家提供的双边政府贷款。其特点是：利率较低（年利率为2%~3%），期限较长（20~30年），并附有宽限期。但贷款数额有限，并有规定用途。

2. 国际金融机构信贷

国际货币基金组织和世界银行是在国际金融机构中成员国最多、业务量最大、影响最广的机构。国际货币基金组织是以成员国入股的方式组成的企业化组织，以利息、手续费等收入抵补业务支出，并争取利润。其主要业务是：成员国发生对外支付困难

时，以卖给外汇的方式提供为期3年至5年的“普通贷款”。年利率为4%~6%。贷款累计数的最高额度一般不得超过该成员国基金份额的125%，借款时须向基金组织缴存等值的本国货币，并付给0.5%的手续费，还款时，须以黄金或可兑换的外汇买回本国货币。

世界银行是指国际复兴开发银行，其主要业务是向成员国提供中长期贷款，用以进口物资和设备所需外汇，以及帮助成员国在遭受严重自然灾害后继续维持其经济发展。其特点是：贷款时间长，一般为7~30年。贷款利率低于金融市场水平，并随之作定期调整。贷款必须专款专用，并接受世界银行的监督。

3. 出口信贷

西方国家为支持和扩大本国出口，加强国际竞争能力，往往以对本国银行给予利息补贴并对信贷提供国家担保的方法，鼓励本国进出口银行或私人商业银行向本国出口商或对方进口商提供贷款，用以解决买方支付的需要，又称买方信贷。其特点是：贷款期限较长，必须用以购买贷款国的出口商品。

4. 银行间信贷

通常是指一国银行向外国银行取得贷款。其主要特点是：所需贷款数额大，期限长，常要由几家银行联合组成银行集团提供。借款国银行可能是为了筹建某一建设项目所致。我国通过中国银行或国际信托投资公司等机构吸收的外汇存款和运用各种方式筹集外汇资金，也是银行间信贷的一种形式。

5. 国际债券投资

它是吸收间接贷款的主要方式之一，它是为筹集中、长期资金而在外国资本市场上发行的。在债券市场上发行的5—7年期的为中期债券，7年以上的称为长期债券。债券的利率、发行数额、期限、债券计值币别、借款人信誉等因素将根据国际金融市场情况而定。一般采用固定利率和浮动利率。

固定利率是指债券的票面利率在债券存续期内不变。浮动利率则是指自债券发行之日起，每隔3个月或6个月，按某一国际金融市场利率对票面利率加上一个差价，来计算利息。

债券的发行，往往又有私募发行和公募发行两种形式。私募发行是指债券将由一些国际性大银行，或大证券公司牵头，组织少数金融机构认购，采取记名方式，不在证券市场上公开发售或流通。公募发行则是债券发行人先与国际大银行或证券公司联系，初步商定债券发行的条件和选定牵头银行，组成一个银行集团进行包销，这种债券不记名，可以在证券市场上公开流通和买卖。其优点是：所筹集资金可以在长时期内使用，不受限制，没有附加条件。缺点是发行费用较高。

6. 国际租赁

它是一种用商品作信贷的特殊信贷方式。是一种新型的利用外资方式。它的特点是既有利用外资，又有引进先进技术设备的双重作用。其实质是把融资租赁的原则应用于国际领域。

7. 国际信托

它是指委托人信用受托人，双方签订一项合同。委托人将财产权转让给受托人，由受托人按照一定目的对财产进行管理和运用。所得收益，按合同规定交给委托人或委托人指定的受益人，受托人则从中收取一定的手续费。

(二) 直接投资

它是指外国投资者将资金、技术设备和原材料等直接投资于企业，通过生产经营等获取利润。其主要方式有：加工装配业务；补偿贸易；合资经营企业；合作经营企业和外商独资经营企业等。其主要形式为：中外合资经营企业；中外合作经营企业和外商独资经营企业，简称外商投资企业，俗称“三资”企业。现简要介绍如下：

1. 中外合资经营企业（以下简称合资企业）

中外合资经营企业是外商以认股的方式对我国企业进行投资，或由合资各方按一定资金比例联合投资，共同兴建企业。是有限责任公司，投资各方按投资比例分享利润，承担风险，共负盈亏，照章纳税。其特点是外商对企业经营比较关心，引进的技术和设备往往比较先进适用，并可承担部分产品外销，有利于扩大出口，多创外汇。合资经营企业较多应用于合营时间长，投资数额大，技术要求高的大中型项目上。合营期满必须进行解散和清算，其剩余财产要按有关规定在投资各方进行分配。

2. 中外合作经营企业（以下简称合作企业）

中外合作经营企业，它是通过合同来确定合营各方的权利或义务的。双方的投资条件、经营管理、红利分配、风险承担等均由合同规定，所以又称契约式合营企业。从投资方面看，一般由中方提供土地、自然资源、劳动力和可以利用的厂房、设备等，不拿或少拿现金；而外商则主要以现金、设备、物资作股本。经双方谈判，具体制定利益分配方案，合营期满财产无条件全部移交我方，因而一般不存在解散和清算问题，但也不排除在合作合同中规定在合作期间进行利润分成，在合作期满才通过企业清算转让产权的做法。

3. 外商独资经营企业（以下简称外资企业）

外商独资经营企业是指外国投资者在经济特区和其它经国家批准的地区开办独资经营企业。其特点是：企业的经营活动，由外国投资者自行确定，产品全部或部分外销出口，企业应纳所得税，按《中华人民共和国外商投资企业所得税法》办理。

第二节 外商投资企业的性质、特点 and 作用

一、外商投资企业的性质

外商投资企业是根据我国“四化”建设的需要，由一个或几个外国公司、企业和其它经济组织或个人，遵循平等互利原则，经中国政府批准，在中华人民共和国境内，同中国公司、企业或其它经济组织，共同兴办联合企业或独资经营企业。

中外合资经营企业和中外合作经营企业（以下简称合营企业）是外商投资企业中的主要企业组织形式。从经济性质上看，它属于国家资本主义的性质；从组织上看，它是有限责任公司；从法律上看，它是我国一个独立的企业法人，有起诉权和应诉权。而外商独资经营企业则纯属资本主义性质的企业。

二、外商投资企业的特点

与我国国有企业比较，外商投资企业有：共同投资、共同经营、共负盈亏、独立自主、有限生命等特点。分述如下：

（一）共同投资

外商投资企业的主体是由中外各方共同投资组成的企业。其特点：

1. 外商投资者可以是公司，企业和其它经济组织或个人；
2. 中国投资者，只限于企业或其它经济组织。

投资者可以是中外双方各一个，也可以是中外双方各几个，还可以是外方几个单位，或外方一个单位，也可以是中方几个单位等等。投资的方式可以是现金、实物、工业产权、场地使用权等。按《中华人民共和国中外合资经营企业法》规定，外方投资最少

不得少于 25%。而根据《中华人民共和国外商投资企业财务管理规定》，无形资产投资的作价金额不得超过其注册资本额的 20%。

（二）共同经营

投资各方共同组成董事会，委派经理（或厂长）组织管理机构，共同负责外商投资企业的经营管理，为实现本企业的经营目标而使用共同的投资。董事长是企业的法人代表。

（三）共负盈亏

外商投资企业是有限责任公司，投资各方均按“注册资本”比例分享利润，承担风险和亏损，投资各方只以它的投资额对公司的债务承担责任，投资者不属该外商投资企业的财产，不负连带责任。

（四）独立自主

外商投资企业是独立自主的中国企业法人和经济实体。受中国法律的保护和管辖。只要符合中国有关法律规定，就可根据企业的协议、合同和章程的有关规定，独立自主地进行生产经营和管理活动。在人、财、物、产、供、销方面享有充分的自主权。董事会是最高权力机构，有权决定企业的一切重大问题。中方投资者的主管部门只对外商投资企业负有指导、帮助和监督的责任。

（五）有限生命

外商投资企业有一个合营期限，短则 10 年，长则 50 年以上。期限的长短应事先商定，并在合同中确定，以对各方有利，公平合理为原则。

三、外商投资企业的作用

外商投资企业的作用有以下几点：

（一）可以借以引进先进技术，提高产品质量和经济效益。

由于外商投资企业各方利益紧密相关，形成“我中有你，你中也有我”。外商势必就会关心企业的产品质量和经济效益，因而，

愿意采取先进的技术和工艺，以及设备，特别是那些外商不愿意转让的技术秘诀和先进生产工艺，通过共同投资办厂加以利用。这无疑对于我国现有企业技术改造和促进企业产品更新换代，加速我国现代化进程有其深远的意义。

（二）有利于管理人才的培养和企业素质的提高。

由于外商投资企业中外商直接参与企业的生产经营管理，这就会促使他们用先进的技术和管理方法，以及先进经验来管理企业。我方管理人员也就可以从中学到许多先进的管理方法，提高企业的生产经营管理水平，从而提高企业自身的素质。

（三）可以利用外商出口渠道，“借船出海”，扩大外销，增加外汇收入。

外商在国外大都设有销售机构和销售网络。同时，在外商投资企业中，通常还明确规定产品的外销比例，外商负责保证产品的出口部分，以换取更多的外汇，保证外商投资企业外汇支出的需要。因而，通过外商的这一渠道“借船出海”，可将产品打进国际市场，扩大对外销售，扩大产品出口，以保证外汇收支平衡。

（四）可以不增加国家债务负担，节约国家外汇支出

兴办外商投资企业，中方可以利用原有厂房、设备、场地使用权作为企业的投入资本，从而节约大量的资金和外汇支出。外商主要以现金投资，形成企业的“实收资本”等，不必按期归还，这与利用外国贷款比较，可以不增加国家的债务负担，是利用外资发展经济的最优选择。

第三节 外商投资企业会计核算的内容、任务和原则

一、外商投资企业会计核算的内容

会计核算是以货币计量为基本形式，通过反映和监督，对企业的生产经营进行综合管理的一种活动，是企业经营管理的重要组成部分。

会计核算的内容，取决于企业生产经营活动的特点，并受企业经营管理的要求所制约。因此，外商投资企业从开始成立时投入资本，到企业生产经营期满企业解散为止的整个生产经营期间，对企业各项经济业务应进行会计核算工作，主要包括以下几项内容：

1. 投入资本的核算；
2. 货币资金的核算；
3. 往来款项和银行结算的核算；
4. 长期投资和长期负债的核算；
5. 存货的核算；
6. 工资的核算；
7. 固定资产和在建工程的核算；
8. 无形资产和其它资产的核算；
9. 成本和费用的核算；
10. 收入、利润和利润分配的核算；
11. 解散和清算的核算。