

本制度英文本由普赖斯·华特豪斯
公证会计公司协助翻译

The English translation of the Accounting Regulations of the People's Republic of China for Enterprises with Foreign Investment has been prepared with the assistance of Price Waterhouse

目 录

第 一 章	总则.....	(1)
第 二 章	会计核算原则.....	(2)
第 三 章	记帐与帐簿.....	(3)
第 四 章	流动资产.....	(4)
第 五 章	长期投资.....	(6)
第 六 章	固定资产和在建工程.....	(8)
第 七 章	无形资产和其他资产	(11)
第 八 章	流动负债、长期负债及其他负债.....	(12)
第 九 章	投资人权益	(14)
第 十 章	成本和费用	(15)
第十一章	收入、利润及利润分配.....	(17)
第十二章	外币业务	(19)
第十三章	清算业务	(21)
第十四章	会计科目和会计报告	(22)
第十五章	会计档案	(25)
第十六章	附 则	(25)

本制度英文本由普赖斯·华特豪斯
公证会计公司协助翻译

The English translation of the Accounting Regulations of the People's Republic of China for Enterprises with Foreign Investment has been prepared with the assistance of Price Waterhouse

中华人民共和国 外商投资企业会计制度

(1992 年 6 月 24 日中华人民共和国财政部发布)

第一章 总 则

第一条 为了加强外商投资企业的会计工作,维护外商投资企业及其投资人等有关方面的合法权益,根据国家有关外商投资企业的法律、法规,制定本制度。

第二条 本制度适用于在中华人民共和国境内设立的外商投资企业,包括中外合资经营企业、中外合作经营企业和外资企业。

第三条 财政部统一管理全国外商投资企业的会计工作。

各省、自治区、直辖市财政厅、局以及国务院各主管部门管理本地区、本部门外商投资企业的会计工作,并可根据本制度,结合实际需要制定补充规定,报财政部备案。

外商投资企业应当根据本制度和有关的补充规定,结合企业的具体情况,制定本企业的会计制度,并报主管财政部门、当地税务机关和企业主管部门备案。

第二章 会计核算原则

第四条 外商投资企业的会计核算工作应当符合中华人民共和国有关法律、法规和本制度的规定。

第五条 外商投资企业的会计核算应当划分会计期间(月、季、年)。

企业的会计年度按照日历年度确定,即自每年1月1日起至12月31日止。

第六条 外商投资企业的会计核算工作应当以实际发生的经济业务为依据,做到记录准确,内容完整,方法正确,手续齐备,符合时限。

第七条 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。

第八条 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。

第九条 外商投资企业的财产应当按照实际成本核算。除另有规定者外,企业不得自行调整财产的帐面价值。

第十条 外商投资企业应当划分资本支出和收益支出的界限。支出的效益及于一个以上(不含一个)会计年度的,应当作为资本支出;支出的效益仅及于本会计年度的,应当作为收益支出。

第十一条 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。如果有必要变更,一般应当自新的会计年度开始时变更,并在变更年度的会计报告中予以说明。

第三章 记帐与帐簿

第十二条 外商投资企业采用借贷复式记帐法。

第十三条 外商投资企业可以以人民币作为记帐本位币,也可以以某种外币(一般应为国家外汇管理局公布牌价的外币,下同)作为记帐本位币。记帐本位币一经确定,不得随意变更。如果有必要变更,应当报经主管财政部门或国务院有关主管部门批准,自新的会计年度开始时变更,并在变更年度的财务情况说明书中予以说明。

经营多种货币信贷业务或者融资租赁业务的企业,也可以根据实际需要,按照人民币和各种有关外币分别记帐。

第十四条 外商投资企业的记帐文字为中文,或者同时为中文和某种外文。

第十五条 外商投资企业每发生一笔经济业务,都应当取得或者填制原始凭证。各种原始凭证必须内容真实、完整,手续齐备,数字准确。原始凭证经审核无误,才能据以填制记帐凭证。

第十六条 外商投资企业应当设置日记帐、总分类帐和明细分类帐三种主要帐簿以及各种必要的辅助性帐簿。

各种帐簿应当根据审核无误的原始凭证、记帐凭证或者凭证汇总表等登记,做到登记及时,内容完整,数字准确,摘要清楚。

各种帐簿中的记录,如需更正,必须严格按照会计人员工作规则进行。

第十七条 由合作各方分别纳税的中外合作经营企业,对于合作各方共有的财产和债务以及共同的收入和费用,应当比照本制度第十六条的规定设置联合帐簿,合作各方还应相应设置各自的有关帐簿。

第十八条 外商投资企业采用电子计算机记帐的,其软件应当

满足本制度的要求,并具备安全、保密功能。

由磁性或者其他介质存储的各种数据和资料,应有备份,并定期打印成书面形式保存。

第四章 流动资产

第十九条 外商投资企业的流动资产,包括现金、银行存款、有价证券、应收和预付款项以及存货等。

现金、银行存款、有价证券,应当分别核算;应收款项,应当按照应收票据、应收帐款、应收短期贷款和其他应收款等分别核算;预付款项,应当按照预付货款(预付定金)、预交所得税和待摊费用等分别核算;存货应当按照商品、原材料、在产品、自制半成品、产成品、包装物和低值易耗品等分别核算。

对于自年度资产负债表日起一年以上的应收款项,应当在年度资产负债表长期投资类下单列项目反映。

第二十条 现金和银行存款应当设置日记帐,按照业务发生顺序逐日逐笔进行登记;有多种货币的(包括外汇兑换券,下同),还应按不同的货币分别设帐登记。

第二十一条 有价证券包括准备在一年以内变现的股票和债券,应当按照实际支付的款项登记入帐。实际支付的款项含有已宣告发放的股利或者应计利息的,应将这部分股利或者利息金额作为暂付款项,通过其他应收款帐户核算。

有价证券的股利或者利息收入,以及有价证券售出或到期时所收到的款项与其帐面成本和已登记入帐的应收股利或者应计利息之间的差额,应当作为投资损益计入营业外支出或者营业外收入。

第二十二条 应收和预付款项应当按照不同货币分别设帐登记。

企业计提坏帐准备,可于年度终了按照应收帐款、应收票据等应收款项或者放款的年末余额,计提不超过3%的坏帐准备。

坏帐准备应当单独核算,并在资产负债表中作为应收款项或者放款项目的减项单独反映。年末应当计提的坏帐准备数额如果高于已提坏帐准备的帐面余额,可以按其差额补提足额;如果低于已提坏帐准备的帐面余额,应当按其差额相应调减坏帐准备的帐面余额。

企业的坏帐损失,应当计入管理费用。对于计提坏帐准备的企业,实际发生的坏帐应当与坏帐准备先行冲抵。已经确认的坏帐,以后如果收回,应当相应调增坏帐准备或者冲减管理费用。

对于坏帐的确认,按照国家有关规定办理。

第二十三条 存货应当按照实际成本登记入帐。

购入的存货,以买价加运输、装卸、保险等费用、运输途中的合理损耗、入库前的挑选整理费用和应缴纳的税金作为实际成本;商业和服务企业购入的商品以买价和应缴纳的税金作为实际成本。

自制、自产或者自行开采的存货,以制造、生产或者开采过程中的各项实际支出作为实际成本。

委托外单位加工完成的存货,以实际耗用的原材料或者半成品成本加加工、运输、装卸和保险等费用以及应缴纳的税金作为实际成本;商业和服务业企业委托外单位加工完成的商品,以加工前商品的进货原价、加工费用等和应缴纳的税金作为实际成本。

接受捐赠取得的存货,以按照本制度第四十九条第二款的规定确定的价格加由企业负担的运输、装卸、保险等费用和应缴纳的税金作为实际成本。

盘盈的存货,按照原实际成本或者同类存货的实际成本入帐。

按照计划成本(或者标准成本,下同)核算存货的企业,对存货的计划成本与实际成本之间的差异,应当单独核算。

第二十四条 存货的核算,一般采用永续盘存制。

领用或者发出的商品、原材料、自制半成品和产成品等,按照实际成本核算的,可以采用先进先出、加权平均、移动平均、后进先出或者分批实际等方法确定其实际成本;按照计划成本核算的,应当按期结转其应负担的成本差异,将领用或者发出存货的计划成本调整为实际成本。

低值易耗品和周转使用的包装物在领用后,可以采用一次摊销、五五摊销或者分期摊销等方法进行摊销。企业于投入生产经营时一次大量领用的低值易耗品,可以作为其他资产核算。

第二十五条 存货应当定期盘点,每年至少盘点一次。盘存数如果与帐面记录不符,应当于查明原因后及时进行会计处理,一般在年终结帐前处理完毕。

盘盈的存货,一般应当相应冲减有关费用;盘亏或者毁损的存货,在扣除过失人或者保险公司等的赔款和残料价值之后,应当相应计入有关费用;其中,由于非常原因造成的净损失,计入营业外支出。

年度终了,企业的商品、产成品或者可以对外销售的自制半成品,如有因残次、陈旧、冷背等原因而造成的其可变现净值低于帐面实际成本的,经主管财政部门或国务院有关主管部门批准,可以将损失计入本年销售成本,并同时作为存货变现损失准备单独核算,在资产负债表中作为存货的减项反映。已计提变现损失准备的存货销售时,其变现损失准备应当冲减其销售成本。可变现净值按照有关存货的预计变现收入减去必要的加工或者整修费用确定。

第五章 长 期 投 资

第二十六条 外商投资企业的长期投资,是指向其他单位投出的期限在一年以上的资金,包括直接向其他单位投出的现金、实物和无形资产,以及购入的不准备在一年以内变现的股票和债券。长期投

资应当单独核算,并在资产负债表中单列项目反映。

对于自年度资产负债表日起一年内即将收回的长期投资,应当在年度资产负债表流动资产类下单列项目反映。

向其他单位投资,应当按照实际缴付的金额或者投资合同、协议等约定的实物或者无形资产的作价入帐。

股票投资,应当按照实际支付的款项或者投资合同、协议等约定的实物或者无形资产的作价加交易费用等有关费用入帐。实际支付的款项中含有已宣告发放的股利的,应将这部分股利作为暂付款项,通过其他应收款帐户核算。

债券投资,按照实际支付的款项入帐。实际支付的款项中含有应计利息的,应将这部分利息作为暂付款项,通过其他应收款帐户核算。

对于溢价或者折价购入的债券,其实际支付的款项与债券票面价值之间的差额,应当在债券到期前分期摊销,相应调整利息收入和长期投资的帐面价值。摊销的方法可以采用直线法或者实际利率法。

用于投资的实物或者无形资产的作价与帐面价值之间的差额,应当作为递延投资损益,在投资期内逐年平均转入营业外支出或者营业外收入。递延投资损益的期末净额应当在资产负债表其他资产类或者其他负债类下单列项目反映。

第二十七条 向其他单位投资和股票投资的核算,一般采用成本法。企业的投资占被投资企业资本总额或者股本总额 25%以上,且企业对被投资企业的经营管理有重大影响力的,也可以采用权益法。

长期投资的股利或者利息收入,长期投资到期收回或者中途转让时,实际收到的款项与其帐面成本和已登记入帐的应收股利或者应计利息之间的差额,以及采用权益法核算长期投资的企业,由于被投资企业权益的增减而相应增减长期投资帐面金额的部分,均应作

为投资损益计入营业外支出或者营业外收入。

第二十八条 拨付独立核算、不独立纳税的附属企业的资金,应通过拨付所属资金进行核算,在资产负债表长期投资类下单列项目反映。

拨付所属资金应当按照实际拨付的金额或者实物、无形资产等的帐面价值登记入帐。

第六章 固定资产和在建工程

第二十九条 外商投资企业的固定资产应当单独核算,并在资产负债表中单列项目反映。以融资租赁方式租入的固定资产在未取得所有权之前,应当另行核算;以经营租赁方式租入的固定资产,应当在辅助性备查帐簿中登记,并在资产负债表的附注中予以说明。

第三十条 固定资产应当按照原价登记入帐。

投资人投入的固定资产,以合同、协议或者企业申请书和验收清单中所列金额加由企业负担的运输、装卸、保险等费用和应缴纳的税金作为原价。

购入的固定资产,以买价加运输、装卸、保险等费用和应缴纳的税金作为原价。

自制、自建的固定资产,以制造、建造过程中的实际支出作为原价。

以融资租赁方式租入的固定资产,以合同规定的价款加由企业负担的运输、装卸、保险等费用和应缴纳的税金作为原价;合同规定的价款中包含了价款利息和手续费的,一般应将利息和手续费从原价中扣除;如融资租入的固定资产价值不大且期限不长,利息和手续费也可不单独核算。

接受捐赠取得的固定资产,以按照本制度第四十九条第二款的

规定确定的价格加由企业负担的运输、装卸、保险等费用和应缴纳的税金作为原价；如系旧的固定资产，还应按新旧程度估计累计折旧。

盘盈的固定资产，以重置完全成本作为原价，并按新旧程度估计累计折旧。

因扩充、更换、翻新和技术改造而增加价值的固定资产，按照所发生的有关支出增加固定资产原价。

需要安装的固定资产，其安装费用应当一并计入原价。

第三十一条 固定资产的折旧一般采用直线法。不宜采用直线法计算折旧的，也可以采用工作量法。

固定资产的应计折旧额一般按照固定资产的原价和分类折旧率计算。不宜采用分类折旧率的，也可以采用个别折旧率。固定资产的折旧率根据固定资产的原价、估计残值和使用年限计算确定。估计残值一般应当不低于原价的 10%。

企业加速计算折旧，一般应只限于采用双倍余额递减法或年数总和法。

固定资产应当自投入使用月份的次月起，按月计算折旧；停止使用的固定资产，自停止使用月份的次月起，停止计算折旧。固定资产折旧足额后，仍可继续使用的，不再计算折旧；提前报废的，不补计折旧。

因扩充、更换、翻新和技术改造增加价值而调整原价的固定资产，应当根据调整后原价、已计折旧、估计残值和尚可使用年限计算折旧。筹建期间用于本企业工程施工的固定资产，可以在工程竣工时一次，也可以在工程施工期间按期计算折旧，并计入有关工程成本。在筹建期间使用，但与工程施工不直接有关的固定资产的折旧，应当计入开办费。以融资租赁方式租入的固定资产以及以经营租赁方式租出的固定资产，应当计算折旧。房屋建筑物以外的长期闲置未用的固定资产，不计折旧。

累计折旧应当单独核算,并在资产负债表中作为固定资产的减项单独反映。以融资租赁方式租入固定资产的累计折旧,应当另行核算。

第三十二条 固定资产应当定期盘点,每年至少盘点一次。盘存数如果与帐面记录不符,应当于查明原因后及时进行会计处理,一般在年终结帐前处理完毕。盘盈的固定资产,按原价扣除估计累计折旧后,计入营业外收入;盘亏的固定资产,按原价扣除累计折旧和过失人或者保险公司等的赔款后,计入营业外支出。在企业工程施工中发生的固定资产盘盈或者盘亏,应当计入有关工程成本。

由于出售、报废或者毁损等原因而发生的固定资产清理净损益,应当计入营业外支出或者营业外收入。在企业工程施工中发生的固定资产清理净损益,应当计入有关工程成本。

筹建期间发生的与工程不直接有关的固定资产盘盈、盘亏和清理净损益,以及由于非常原因而造成的固定资产清理净损失,应当计入开办费。

第三十三条 外商投资企业的在建工程,包括施工前期准备、正在施工中和虽已完工但尚未交付使用的建筑工程和安装工程。在建工程应当单独核算,并在资产负债表中单列项目反映。筹建期间在一年以上、工程项目较多且工程支出较大的,可以分项目进行核算。

在建工程应当按照下列方法登记入帐:

工程用材料,比照本制度第二十三条的规定;

待安装设备,比照本制度第三十条的规定;

预付工程款,按照预付的工程款项;

工程管理费,按照实际发生的各项管理费用;

自营工程,按照直接材料、直接工资、直接机械施工费以及所分摊的工程管理费等;

出包工程,按照应支付的工程价款以及所分摊的工程管理费等;

设备安装工程,按照所安装设备的原价、工程安装费用、工程试运转支出以及所分摊的工程管理费等。

企业在筹建期间购入或投入不需要安装的设备,也可以通过在建工程核算。

第三十四条 在建工程发生报废或者毁损,在扣除残料价值和过失人或者保险公司等的赔款后的净损失,一般计入继续施工的工程成本;对于非常原因造成的报废或者毁损,其净损失在筹建期间计入开办费,在投入生产经营以后计入营业外支出。

工程交付使用前因进行试运转发生的净支出,计入工程成本。在试运转中形成产品且可以对外销售的,应当以实际销售收入或者预计售价作为产成品成本,同时冲减在建工程成本。

第三十五条 虽已交付使用但尚未办理竣工决算的工程,一般自交付使用之日起,按照工程预算、造价或者工程成本等资料,估价转入固定资产,并按照本制度第三十一条的规定计算折旧;竣工决算办理完毕之后,应当按照决算数调整原估价和已计折旧。

第七章 无形资产和其他资产

第三十六条 外商投资企业的无形资产,包括工业产权、专有技术、场地使用权和其他无形资产,应当分别核算,并在资产负债表中分别列项反映。

投资人投入的无形资产,按照合同、协议或者企业申请书中所列金额以及由企业负担的有关费用入帐;

购入的无形资产,按照实际支付的价款入帐。

第三十七条 无形资产应当自企业开始受益起按照规定的期限分期平均摊销。没有规定期限的,按照预计的受益期或者不少于 10 年的期限分期平均摊销。

第三十八条 外商投资企业的其他资产,包括开办费、筹建期间汇兑损失、递延投资损失以及需要分期摊销的其他递延支出,应当分别核算,并在资产负债表中分别列项反映。

开办费,按照企业在筹建期间发生的注册登记费、人员工资、差旅费、职工培训费、董事会(或者联合管理委员会,下同)费以及其他不计入固定资产和无形资产购建成本的费用金额入帐;

筹建期间汇兑损失,按照企业在筹建期间的实际发生额入帐;

递延投资损失,按照投出资产的实际作价与帐面价值之间的差额入帐;

其他递延支出,按照实际发生的有关支出入帐。

第三十九条 其他资产应当按照以下方法进行摊销:

开办费和筹建期间汇兑损失,自企业投入生产经营起按照不少于 5 年的期限分期平均摊销;

递延投资损失,按照投资期限或者不少于 10 年的期限分期平均摊销;

其他递延支出,按照预计的受益期或者不少于 10 年的期限分期平均摊销。

第八章 流动负债、长期 负债及其他负债

第四十条 外商投资企业的流动负债,包括短期借款、应付款项、预收货款(预收定金)和预提费用等。

短期借款、预收货款(预收定金)和预提费用等,应当分别核算;应付款项,应当按照应付票据、应付帐款、应付工资、应交税金、应付股利和其他应付款等分别核算。有多种货币的流动负债,还应按不同的货币分别设帐登记。

职工奖励及福利基金和其他负债性基金,视同流动负债进行核算。

对于自年度资产负债表日起一年以上的应付款项,应当在年度资产负债表长期负债类下单列项目反映。

第四十一条 外商投资企业的长期负债,包括长期借款、应付公司债和融资租入固定资产应付款等,应当分别核算,并在资产负债表中分别列项反映。

对于自年度资产负债表日起一年内即将到期的长期负债,应当在年度资产负债表流动负债类下单列项目反映。

第四十二条 应付公司债应当按照已发行债券的票面价值登记入帐。实际发行收入与债券票面价值之间的差额,应当作为应付公司债发行溢价或者折价,单独核算,并在资产负债表中作为应付公司债的加项或者减项单独反映。实际收到的款项中含有应计利息的,应将这部分利息金额作为暂收款项,通过其他应付款帐户核算。

应付公司债发行溢价或者折价,应当在公司债到期前分期摊销,并相应冲减或者增加有关利息支出。摊销方法可以采用直线法或者实际利率法。

委托金融机构代理发行公司债的手续费,应当直接计入财务费用。

第四十三条 外商投资企业的其他负债,包括筹建期间汇兑收益和递延投资收益等,应当分别通过筹建期间汇兑损失和递延投资损失等帐户核算。

第四十四条 各种负债的利息应当按照约定的利率逐期计算。

与购建固定资产等直接有关的利息,在所购建的资产尚未交付使用或者虽已交付使用但尚未办理竣工决算之前,应当计入有关资产的购建成本;其他利息,在筹建期间,应当计入开办费,在生产经营期间,应当作为本期费用。

第九章 投资人权益

第四十五条 外商投资企业的投资人权益,包括实收资本、资本公积、储备基金、企业发展基金和未分配利润等,应当分别核算,并在资产负债表中分别列项反映。

第四十六条 实收资本是指投资人按照合同、协议或者企业申请书的约定实际缴入的出资额。

现金投资,按照实际存入企业开户银行的金额入帐;

实物投资,按照合同、协议或者企业申请书和验收清单中所列金额入帐;

无形资产投资,按照合同、协议或者企业申请书所列金额入帐。

实收资本登记入帐后,如果与中国注册会计师的验资报告不符,应当按照规定进行相应的会计处理。

第四十七条 投资人缴入的出资额,如果需要折合记帐本位币,在有关资产帐户中,按照本制度第六十一条的规定折合。在实收资本帐户中,按照合同约定的国家外汇管理局公布的外汇牌价(以下简称国家外汇牌价)折合;合同未作约定的,按照企业收到出资额时的国家外汇牌价折合。

按照收到出资额时的国家外汇牌价折合记帐本位币的企业,如果登记注册所用的货币与记帐本位币不一致且投资人缴入出资额的时间不同,在实收资本帐户中,应当按照第一次收到出资额时的国家外汇牌价折合。投资人如果分期出资,其各期出资都应当按照第一期第一次收到出资额时的国家外汇牌价折合。

由于有关资产帐户与实收资本帐户所采用的折合汇率不同而产生的记帐本位币差额,应当作为资本公积核算。

外资企业一般按照企业收到出资额时的国家外汇牌价折合其实