

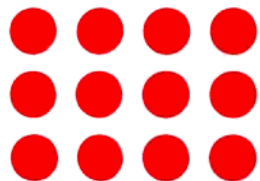
AFMER

Accounting and Financial Management for Enterprises
with Foreign Investment

1997 年修订版

外商投资企业 会计与财务管理

常 勋 主编



国家“八五”规划重点图书

涉外经济丛书·涉外会计与国际会计系

厦门大学出版社

- 国家“八五”规划重点图书
- 涉外经济丛书
- 涉外会计与国际会计系列

F22

外商投资企业会计与财务管理

第3版修订本

常 勋 主编

厦门大学出版社

1997·厦门

[闽]新登字 09 号

外商投资企业会计与财务管理

(1997 年修订版)

常 勋 主编

*

厦门大学出版社出版发行

(地址:厦门大学 邮编:361005)

三明地质印刷厂印刷

(地址:三明市富兴路 15 号 邮编:365001)

*

开本 850×1168 1/32 20.5 印张 2 插页 511 千字

1997 年 7 月第 3 版 1997 年 8 月第 1 次印刷

印数:1-6000 册

ISBN 7-5615-1026-8/F·157

定价:20.80 元

本书如有印装质量问题请直接寄印刷厂调换

《丛书》序言

涉外会计与国际会计是我国在近几年来开拓的会计学科新领域,是顺应改革开放的要求形成和发展起来的。

厦门大学会计系在全国高等财经院校中,是最早承担培养涉外会计人材的系之一。早在1979至1982年间,就先后接受石油部、化工部、福建省外贸局、厦门经济特区等的委托,举办过多次“外事财会培训班”;并率先招收国际会计研究方向的硕士研究生,在本科创设国际会计专业;1985至1988年间,又在厦门大学经济学院接受国家教委委托,利用世界银行贷款创办的“国际会计与国际税收高校师资进修班”和“助教培训班”中,承担了开设涉外会计与国际会计系列课程的任务,从而形成了一支较强的教学、科研力量,编写了主干课程的教材。作为学术梯队带头人的常勋教授,在1989年获得了全国高校优秀教学成果省级一等奖;结合他在会计学领域的研究成果,1992年又获得国家教委有突出贡献专家的奖励。

在厦门大学出版社的大力支持下,我们着手把过去几年中使用过的教材,修订整理成书,准备作为“涉外会计与国际会计系列丛书”陆续出版,丛书由常勋同志任主编,黄世忠、陈箭深同志任编委,计划在“八五”期间,陆续编写出版构成本丛书的下列各书:

外商投资企业会计与财务管理

根据1989年6月出版的《中外合资经营企业会计》(修订本)改编

1993年3月第1版,12月第二次印刷,1995年5月第2版(修订本)

会计英语教程

1991年9月第1版,1996年1月第3次印刷

国际会计(导论)

1996年8月第1版

国际财务管理

比较国际会计

涉外会计和国际会计是两个相关联的领域。我们在涉外经济工作中提倡按国际惯例办事,就会计而言,当然就需要了解和熟悉国际会计惯例。我们在编写涉外会计方面的专著时,不局限于现行制度的规定,重视与国际会计惯例的对比,并从理论上加以探讨;在编写国际会计方面的专著时,也尽可能把我国的会计置于国际对比之中,希望这能构成本丛书的特色,并对读者有更多的帮助。

相信本丛书的出版,必将得到广大读者的欢迎。对各书中可能存在的缺陷和差错,恳请读者们给予批评指正,以便不断地修订和充实、改进。

《涉外会计与国际会计丛书》编写组

1996年2月

原 版 序 言

本书是在1986年出版、1989年修订再版的《中外合资经营企业会计》的基础上重新编写的。《中外合资经营企业会计》一书出版以来,发行量已达10万册,曾获福建省社会科学优秀成果(1979—1987)二等奖,最近又获得第二届全国高校优秀教材二等奖。几年来,被许多高等财经院校和涉外会计专业培训班用作教材,广大读者对充实和修订原书的内容提出了不少宝贵的意见。

这次,我们之所以不再以第二次修订本再版原书,而重新编写为《外商投资企业会计与财务管理》一书,主要是由于,新颁布的《外商投资企业和外国企业所得税法》及其实施细则已于1991年7月1日起施行,原来的《中外合资经营企业所得税法》、《外国企业所得税法》和它们的施行细则已经废止;而且,在本书编写过程中财政部尚在制定的《外商投资企业会计制度》,已于1992年6月发布并自7月1日起开始施行,取代了原来的《中外合资经营企业会计制度》。此外,也是出于扩大本书内容的考虑,使之以中外合资经营企业会计为主线,又兼及中外合作经营企业和外资企业会计。

《中外合资经营企业会计》原书分为4篇17章,本书则扩展为4篇20章;章节编排也作了较大变动,有些章节则完全重写,还增加了新的章节。本书仍保留并加强了原书的三个特色,即1.在几年来进行的广泛调查的基础上,对新会计制度进行必要的评述,而不局限于介绍和说明新制度的规定,并积极地提出我们的建议;2.对外商投资企业各类经济业务的会计处理和会计报表的结构内容,在必要时都与国际会计惯例及我国国有企业会计制度的要求

进行对比,并着重从理论上进行分析和探讨;3.例题力求详实。

《中外合资经营企业会计》的编著者为常勋、李百龄、陈守文、李登河同志,由常勋同志任主编;修订本的修订工作由常勋、李百龄同志担任。本书的重新编写工作由常勋(第一、四篇和第二篇三、四章)、常煊(第二篇第五至十二章)、国桂荣(第三篇)担任,最后由常勋同志总纂定稿。先后参加过原书和本书的资料整理和习题校订工作的还有冯秋英、徐金洲、林开桦等同志。在此,也要向几年来对我们的调查研究工作给予大力支持的厦门经济特区、深圳经济特区、上海、福州、广州、大连等市的涉外部门、会计师事务所及许多中外合资、合作经营企业和外资企业以及渤海石油公司等单位表示衷心的感谢。

新的《外商投资企业会计制度》和《外商投资工业企业会计科目和会计报表》是在本书初稿已经发排送校之际发布的,我决定按照新制度重新改写,得到厦门大学出版社的大力支持,使本书能在新制度发布后4个月内定稿,特附笔说明。

本书引用的有关法规,截至1992年6月止,其中难免有疏漏。再者,我国的《企业会计准则》和《企业财务通则》即将发布,^①本书如在修订再版前再印时,对此将在“再印本编者注”中说明,请读者注意。

对于本书的缺陷和差错,请读者们批评指正。

常 勋

1992年9月于厦门大学

^① 本书清样送校时,《企业会计准则》和《企业财务通则》已在1992年11月发布,并将自1993年7月1日施行——编者注,1993年1月。

第2版修订说明

本书之所以需要全面修订,是由于:

(一)《企业会计准则》与《企业财务通则》(以下简称《两则》)以及相应的分行业会计制度和财务制度(以下简称新会计制度和财务制度)已于1993年7月1日起施行。对于仍继续施行的《外商投资企业会计制度》与《两则》及新会计制度和财务制度的衔接问题,财政部于1993年6月发布了《外商投资企业执行新会计制度若干问题的规定》以及《外商投资企业执行企业财务通则和分行业的企业财务制度有关问题的通知》,其涉及的内容必须作相应的修订。还有一些不相协调的问题,本书修订版中也进行了评述。

(二)自1994年1月1日实施的工商税制和税法的全面改革,就外商投资企业来说,在流转税方面以增值税取代了工商统一税,是一项主要的改变。对增值税的会计处理,值得读者注意。

(三)1994年1月1日起外汇汇率“并轨”,使有关外汇调剂业务会计处理上的两难困境,不再存在。

本书修订版发排后,又有一些重要法规陆续发布施行,其中最主要的是有关所得税的会计处理问题及外商投资企业分行业会计报表的新表式及编制说明。因此,我们又在清样校订之时,进行了一次修订。

本书在两次修订中引用的有关法规,截至1994年9月止。

对修订版的缺陷,仍请读者们不吝指正。

常 勋

1994年11月于厦门大学

第3版修订说明

这次修订的主要内容,是因增值税制的补充、修订以及对外商投资企业税务优惠规定的改变而导致的会计处理问题,它涉及许多章节,特别是第五章和第十章。其次是我国在实现经常项目下人民币可兑换的过程中对外商投资企业外汇管理制度方面的改变。所引用的有关法规,截至1997年3月止。

对修订本中的缺陷,仍请读者们指正。

常 勋

1997年4月于厦门大学

目 录

第一篇 绪 论

- 第一章 利用外资的方式及外商投资企业的特征 … (4)
- 第二章 外商投资企业会计制度概述 …… (44)

第二篇 会计核算

- 第三章 投入资本的核算 …… (72)
- 第四章 外币业务及货币资金的核算 …… (98)
- 第五章 商业帐款和票据的核算 …… (147)
- 第六章 存货的核算 …… (171)
- 第七章 长期投资及长期负债的核算 …… (224)
- 第八章 固定资产和无形资产的核算 …… (255)
- 第九章 成本和费用的核算 …… (295)
- 第十章 销售的核算 …… (341)
- 第十一章 利润和利润分配业务的核算 …… (364)
- 第十二章 外商投资企业的解散与清算 …… (392)

第三篇 会计报表

- 第十三章 资产负债表及其附表的结构和编制方法… (422)
- 第十四章 利润表及其附表的结构和编制方法 …… (451)

第十五章	财务状况变动表的结构和编制方法	(476)
第十六章	会计报表的分析	(495)

第四篇 财务管理

第十七章	经营资金的筹集	(519)
第十八章	财务计划的组成和编制程序	(534)
第十九章	资金管理	(555)
第二十章	成本、销售管理与利润分配	(571)

作业题	(586)
附录	(637)

第一篇 绪 论

党的第十三次全国代表大会(1987年)系统地阐明了社会主义初级阶段的理论,并明确地提出了以一个中心(以经济建设为中心)、两个基本点(坚持四项基本原则,坚持改革开放)为主要内容的党在社会主义初级阶段的基本路线。随着经济体制改革的深入,我国不断扩大对外开放,在国际经济技术交流与合作方面取得了可喜的成绩,在沿海地区积极发展了外向型经济后,至1993年已经初步形成了“沿海、沿边(边疆)、沿江、内陆”这样一个全方位开放的格局。在利用外资方面成效显著,自1979年至1996年18年间,批准设立的外商投资企业已达28.38万家,外商实际投资已达1765.93亿美元。已经投产开业的外商投资企业绝大部分经济效益良好,在社会主义初级阶段的多种经济成份中,已经成为发展我国国民经济的一支重要的辅助力量。

在吸收利用外资方面,我国已经累积了一整套比较成熟的经验。大致来说,可归纳为以下几个方面:

(一)为了与整个国民经济的发展相协调,必须按照国家产业政策,正确引导外资的投向;

(二)举借外债要控制在一定的规模之内,利用外资的重点应该是吸收外商直接投资;

(三)利用外资要和引进先进技术相结合,并讲求经济和社会效益;

(四)改善投资环境,实行恰当的优惠政策;

(五)坚持平等互利,保证中外双方的正当权益。

我国《国民经济和社会发展规划和第八个五年计划纲要》中关于“利用外资、引进技术和智力”的政策性论述,正是对上述经验的很好概括。现转引如下:

“继续积极有效地利用外资。尽量争取国际金融机构和双边政府贷款,特别是条件比较优惠的贷款,重点用于加强农业、林业、水利、能源、交通、通信、重要原材料、环境保护等项目建设。同时,继续采取多种形式吸收外商直接投资,积极欢迎海外侨胞来祖国投资建设,并按照国家产业政策正确引导他们的投资方向,注意项目的技术水平和经济效益,多举办一些出口创汇型、技术先进型项目和加快现有企业技术改造的项目。进一步改善投资环境,严格执行国家统一颁布的、鼓励外商投资的法律法规和政策措施,禁止违反国家规定竞相提高优惠条件的做法。要加强和改进对利用外资的规划和指导,努力提高利用外资的经济和社会效益。中央和地方都要建立外债偿还基金,确保外债按期偿还。”

1992年10月召开的党的第十四次全国代表大会,就明确地提出我国经济体制改革的目标是建立社会主义市场经济,并且确定了90年代加快改革开放和现代化建设步伐的主要任务。1993年11月,党的十四届三中全会又通过了《中共中央关于建立社会主义市场经济体制若干问题的决定》,在第七节“深化对外经济体制改革,进一步扩大对外开放”中明确提出,要:

(一)坚定不移地实行对外开放政策,加快对外开放步伐;

(二)实行全方位开放,继续推进经济特区、沿海开放城市、沿海开放地带以及沿边、沿江和内陆中心城市的对外开放;

(三)进一步改革对外经济贸易体制,建立适应国际经济通行规则的运行机制;

(四)积极引进外来资金、技术、人才和管理经验,改善投资环境和管理办法,扩大引进规模,拓宽投资领域,进一步开放国内市场。

可以预期,我国在扩大对外开放,积极引进外资,充分利用国际国内两个市场、两种资源方面,必将登上一个新的台阶。

第一章 利用外资的方式及 外商投资企业的特征

在概括地阐述了我国利用外资的基本方针和政策措施之后，本章将继续说明利用外资的各种方式。

一、利用外资的方式

吸收和利用外资，标志着国际资本的流动，归纳起来，主要有国际信贷、证券投资(间接投资)和直接投资三种方式。

(一)国际信贷

国际信贷既包括政府间信贷，也包括由债务国或者是其国内的银行或企业向国际金融机构或国际金融市场借款等方式。争取双边政府贷款与国际金融机构贷款，是我国利用外资的重要方式。

1. 政府间信贷

贷出国常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。利率较低(年利率2—3%)，期限较长(20—30年)，并附有宽限期。但这种贷款的数额是有限的，而且都限定用途(如用于支付从贷款国进口的设备或用于特定的开发项目等)。

2. 国际金融机构信贷

在国际金融机构中，国际货币基金组织和世界银行是成员国

最多、业务量和影响最大的机构,我国在 1981 年已成为这两个组织的成员国。这两个组织都是以成员国入股的方式组成的企业性组织,以利息、手续费等收入抵偿业务支出,并赚取利润。

国际货币基金组织的主要业务,是在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—5 年的“普通贷款”。年利率为 4—6%,贷款累积数的最高额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。此外,国际货币基金组织还设有一些专项贷款。

世界银行即国际复兴开发银行,其主要业务是向成员国提供中长期贷款,资助其兴办特定的基础工程项目。对非项目性贷款,除供给进口物资和设备所需的外汇外,还用于帮助成员国在遭受自然灾害时继续维持其经济发展的需要。贷款期限一般为 7 年,最长可达 30 年;贷款利率略低于金融市场的利率水平,并随之作定期的调整;对已订立借款契约但尚未支用的部分,则须按年征收 0.75% 的手续费;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,加强其国际竞争能力,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(或银行)提供贷款,用以解决买方支付的需要。其贷款利率一般都低于市场利率(因为出口国政府给了补贴),贷款期限也较长(一般为 5—7 年),但必须用以购买贷款国的出口商品,因此,如果它的出口商品为我所需,取得出口信贷将是可取的利用外资方式。

4. 银行间信贷

即一国银行向外国银行取得贷款。如果所需的贷款数额巨大,期限较长,常由几家银行联合组成银团提供。借款国银行所借款项

可能是为了筹建某一建设项目,也可能是为了一般用途。由于其利率是按市场利率计算,当然会高于出口贷款的优惠利率。

我国通过中国银行和中国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的外汇资金,也是银行间信贷的一种资金来源。

(二)证券投资(间接投资)

企业吸收国际间接投资的主要方式是在外国资本市场上发行股票和债券。1982年以来,中国银行、中国国际信托投资公司等已分别在日本和香港等地多次发行过国际债券。这里简略地介绍债券的发行。^①

发行债券是为了筹集中、长期资金,在债券市场上,5—7年期的称为中期债券,7年期以上的称为长期债券。债券的利率,将根据国际金融市场的利率情况、债券发行总额、期限、债券计值币别、以及借款人的信誉等因素决定,一般采用固定利率,也可以采用浮动利率。固定利率是指债券的票面利率在债券有效期内是不变的。浮动利率则是指:自债券发行日起,每隔3个月或6个月,按某一国际金融市场利率(通常以伦敦市场银行同业拆放率为基础),对票面利率加上一个差价,来计算利息。

债券的发行有两种形式,一是私募发行,另一种是公募发行。所谓私募发行,是指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债券,债券通常采取记名方式,不在证券市场上

^① 例如,1982年中国国际信托投资公司首次在日本发行的100亿日元债券,期限12年,年利率8.7%,另加手续费,宽限期5年。由日本野村证券公司牵头,组织了30家银行认购,属于私募发行。1984年,中国银行则首次在日本发行日元、美元双重货币公募债券200亿日元,票面利率7.2%,期限10年,调期(买卖)成美元之后,浮动利率比伦敦银行同业的利率低6.5%。