

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 2 671 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) 管理机构的设置和职责；

(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

企业会计核算的特点和要求，我国的外商投资企业会计制度对会计核算作出有关具体规定，主要有以下几点：

1. 会计年度。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。

2. 记帐方法。外商投资企业采用借贷复式记帐法记帐，借贷复式记帐法是国际上通用的记帐方法，便于中外投资双方掌握和理解企业的记帐方法。采用借贷复式记帐法能够完整、系统、正确地反映企业生产、经营活动。

3. 记帐本位币。外商投资企业一般以人民币为记帐本位币，也可以采用某种可自由兑换的外国货币作为记帐本位币。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批准，自新的会计年度开始变更，并在变更的会计年度的财务情况说明书中予以说明。

对于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。

4. 记帐文字。外商投资企业会计的记帐文字为中文，也可以是中文和某种外文。企业的会计凭证、会计帐簿和会计报告都应当用中文书写，或者同时用中文和某种外文书写，但不能只用外文书写。

5. 会计凭证。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。原始凭证经审查无误，才能据以填制记帐凭证。

6. 会计帐簿 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、记帐凭证或者记帐凭证汇总表等登记，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。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共同负担的债务以及共同的收入和费用，应设置联合帐簿，合作各方还应相应设置各自的有关帐簿。

7. 会计科目。外商投资企业的会计科目应当根据会计核算的需要，参照财政部制定或者由财政部审核同意的行业会计科目设置，没有规定行业会计科目的，企业可以参照其他行业的会计科目设置。

8. 会计报告。外商投资企业的会计报告包括会计报表和财务情况说明书。会计报表包括资产负债表、利润表、财务状况变动表以及利润分配表等有关附表。需要上报汇总的资产负债表、利润表和利润分配表必须按照财政部制定或者由财政部审核同意的行业会计报表格式及项目内容编制，其他报表可以由企业根据需要，参照财政部制定或者由财政部审核同意的行业会计报表格式及项目内容编制。没有规定的行业会计报表的，企业可以参照其他行业的会计报表编制。

季度会计报表和年度会计报告应当分别报送主管财政部门、当地税务机关、企业主管部门、企业开户银行以及投资人。年度会计报告还应当报送原审批机关。

外商投资工业企业会计科目表列示如下：

表 1-1

科目 编号	科目名称	科目 编号	科目名称
	1. 资产类		15. 长期投资
	11—14. 流动资产	1501	长期投资
1101	现金	1511	拨付所属资金
1111	银行存款		16. 固定资产
1121	有价证券	1601	固定资产
1131	应收票据	1611	累计折旧
1141	应收帐款		17. 在建工程
1151	坏帐准备	1701	在建工程
1171	预付货款		18. 无形资产
1181	内部往来	1801	场地使用权
1191	其他应收款	1811	工业产权及专有技术
1201	待摊费用	1821	其他无形资产
1301	材料采购		19. 其他资产
1401	原材料	1901	开办费
1411	包装物	1911	筹建期间汇兑损失
1421	低值易耗品	1921	递延投资损失
1431	材料成本差异	1931	其他递延支出
1441	委托加工材料	1951	待转销汇兑损益
1451	自制半成品		2. 负债类
1461	产成品		21. 流动负债
1471	分期收款发出商品	2101	短期借款
1491	存货变现损失准备		

续表

科目 编号	科目名称	科目 编号	科目名称
	应付票据	3221	利润归还投资
2111	应付帐款	3301	本年利润
2121	应付工资	3311	未分配利润
2131	应交税金		4. 成本类
2141	应付股利	4101	生产成本
2151	预收货款	4201	制造费用
2161	其他应付款		5. 损益类
2171	预提费用		51—52. 营业损益
2181	职工奖励及福利基金	5101	产品销售收入
2191	22. 长期负债	5102	销售折扣与折让
	长期借款	5111	产品销售税金
2201	应付公司债	5121	产品销售成本
2211	应付公司债溢价或折价	5131	销售费用
2212	23. 其他负债	5141	管理费用
	递延税款	5151	财务费用
2301		5201	其他业务收入
	3. 所有者权益类	5211	其他业务支出
3101	实收资本	5231	投资收益
3102	已归还投资	5241	所得税
3111	资本公积	5251	以前年度损益调整
3121	公司拨入资金		55—56. 营业外收支
3201	储备基金	5501	营业外收入
3211	企业发展基金	5601	营业外支出

第二章 货币资金与外币业务的核算

第一节 货币资金的核算

货币资金是指存在于货币形态的资金。外商投资企业的货币资金包括人民币银行存款、各种外币银行存款、人民币库存现金等。外商投资企业在生产经营过程中发生大量的货币资金收付业务，为了加强货币资金的管理和控制，会计上应分别予以核算和监督。

一、库存现金的核算

(一) 库存现金的管理

外商投资企业对库存现金的管理应按照中国人民银行关于现金管理和核算办法的各项规定及国家外汇管理的有关规定执行。

库存现金管理的基本内容包括：

1. 规定现金的使用范围。外商投资企业的现金使用范围，一般只限于以下几个方面：

- (1) 职工个人的工资、奖金、福利、津贴和其他劳动报酬；
- (2) 向不能转帐的集体单位或个人购买物资或支付报酬；
- (3) 出差人员必须携带的差旅费；

(4) 各种社会保险和社会救济费，如退职、退休金、抚恤金及丧葬补助费等；

(5) 转帐起点以下的零星开支。

如有超过以上现金支付范围，应通过银行转帐支付。

2. 核定现金的库存限额。外商投资企业的库存现金限额由企业与其开户银行协商确定。通常情况下，企业库存现金的限额一般应掌握在三天零星开支的需要。库存现金高于限额时，应及时送存银行，低于限额时，应从银行提取现金补足限额。

3. 建立严格的内部牵制制度。外商投资企业应建立现金出纳和会计工作的岗位责任制。出纳人员具体办理收、付、保管现金，并负责记好日记帐，会计人员负责审核和签证工作，并记好现金总帐。出纳和会计工作不能同时由一人担任。

(二) 库存现金的核算

库存现金的核算，包括库存现金的序时核算和总分类核算。

为了及时反映库存现金的收入、付出和结存情况，企业应设置“现金日记帐”。根据审核签证后的收付款凭证顺序逐日逐笔登记，每日终了应加计收付总数，结算出库存现金的帐面结存数，并应逐日与实际库存数核对相符。

为了总括反映和监督库存现金的收支结存情况，还应设置“现金”帐户，进行总分类核算，帐户的借方登记现金的收入金额，贷方登记现金的支出金额，借方余额表示库存现金的结存数额。现金的总分类核算一般是根据现金的收付款凭证定期汇总登记，也可以根据现金的收付款凭证逐笔登记。