

对外承包企业会计制度

讲解提纲

财政部会计事务管理司 编

东北财经大学出版社

对外承包企业会计制度 讲解提纲

财政部会计事务管理局编

江苏工业学院图书馆
藏书章

东北财经大学出版社

对外承包企业会计制度讲解提纲

财政部会计事务管理司 编

东北财经大学出版社出版发行 (大连黑石礁)

朝 阳 新 华 印 刷 厂 印 刷

开本: 787×1092 1/32 印张: 11 7/8 字数: 257 000

1989年10月第1版 1989年10月第1次印刷

责任编辑: 赵九宣 杨跃先 责任校对: 王 莉

印数: 1—15 000

ISBN 7-81005-304-3/F·220 定价: 3.50元

前 言

1989年7月，我们在广州举办了对外承包企业会计制度讲习班，对财政部1988年10月印发的《对外承包企业会计制度》和《对外承包企业示范会计科目和会计报表》进行了系统的讲解。根据参加讲习班的各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局）、广东省地方财政部门 and 基层企业主管对外承包企业财务、会计工作的同志和各方面的要求，现将修改补充后的讲解提纲编印成册，供大家学习、宣传、贯彻执行时的参考。

财政部会计事务管理司

1989年9月

目 录

前 言

第一讲 对外承包企业概述	1
一、我国对外承包企业发展概况	1
二、对外承包企业会计核算的特点	8
三、对外承包企业应遵循的主要法规制度	10
第二讲 关于对外承包企业会计制度的总说明	13
一、制定新制度的经过	13
二、制定新制度的指导思想和原则	15
三、新制度的适用范围	17
四、新制度的制订、修订和补充权限	18
五、新制度的主要内容	19
第三讲 对外承包企业会计核算的一般原则	22
一、合法性原则	22
二、分期核算原则	25
三、复式记帐原则	26
四、记帐本位币原则	26
五、真实、准确、完整、及时原则	28
六、权责发生制原则	28
七、收益与费用相互配合原则	29
八、实际成本计价原则	30
九、资本支出与收益支出划分原则	31
十、前后期会计处理方法一致原则	32
第四讲 对外承包企业主要经济业务的会计核算	36

一、投入资本的核算	36
(一) 使用的会计科目和记帐货币	37
(二) 入帐时间和入帐价值	38
二、货币资金、短期借款和往来款项的核算	42
(一) 货币资金和短期借款的核算	42
(二) 应收票据和应付票据的核算	46
(三) 结算款项的核算	50
(四) 总分包单位之间往来款项的核算	50
(五) 企业与内部独立核算单位之间往来款项的核算	57
(六) 不同货币之间的折算和汇兑损益的核算	61
(七) 调剂外汇的核算	108
三、材料物资的核算	111
(一) 材料物资包括的范围	112
(二) 确定材料物资实物数量的方法	113
(三) 收入和发出材料物资的核算	114
(四) 材料物资核算会计科目的设置和使用	126
(五) 市价变动时, 材料物资帐面价值的调整	129
(六) 材料物资盘盈、盘亏和毁损的核算	130
(七) 实物结算物资的核算	131
(八) 低值易耗品和周转材料的核算	133
(九) 向其他单位投入材料物资的核算	139
(十) 对外销售材料物资的核算	140
(十一) 内部调拨材料物资的核算	140
四、长期投资和长期负债的核算	143
(一) 向其他单位投资的核算	144
(二) 拨付所属资金的核算	149
(三) 长期借款的核算	151
(四) 债券的核算	157
五、固定资产的核算	175

(一) 固定资产的标准	175
(二) 固定资产的分类	176
(三) 固定资产的入帐价值	176
(四) 固定资产折旧的核算	180
(五) 固定资产的明细核算	189
(六) 固定资产盘盈、盘亏和报废清理的核算	190
(七) 固定资产大修理的核算	192
(八) 租入固定资产的核算	192
(九) 购建固定资产的核算	196
六、无形资产及其他资产的核算	210
(一) 无形资产的核算	210
(二) 其他资产的核算	212
七、成本和费用的核算	215
(一) 使用的会计科目	216
(二) 生产费用的分类和成本项目的划分	218
(三) 成本核算必须分清的几个界限	220
(四) 承包工程成本的核算	222
(五) 多种经营业务成本的核算	237
八、结算和利润的核算	238
(一) 结算(或销售,下同)收入的实现	238
(二) 结算收入与有关支出的相互配合	239
(三) 利润的结算、分配和调整	239
(四) 延期付款项目利润的结算方法	243
(五) 有关税金的设计和交纳	250
(六) 有关基金的提取和使用	252
第五讲 会计科目	255
一、会计科目的分类	255
二、会计科目的编号	255

三、会计科目的设置.....	256
第六讲 对外承包企业的会计报表	261
一、会计报表的种类.....	261
二、会计报表的相互关系.....	264
三、填报会计报表的要求.....	265
四、会计报表的主要内容.....	272
(一) 资产负债表.....	272
(二) 资产负债表附表.....	276
(三) 利润表.....	282
(四) 利润表附表.....	285
(五) 财务状况变动表.....	291
五、合并会计报表.....	309
(一) 编制合并会计报表的合并范围.....	309
(二) 合并会计报表的汇编方法.....	310
(三) 用不同记帐本位币编报的会计报表的合并.....	311
第七讲 会计凭证、会计帐簿及会计档案	319
一、会计凭证.....	319
二、会计帐簿.....	321
三、关于凭证、帐簿用外国文字记录的问题.....	322
四、凭证、帐簿的具体格式.....	323
五、会计档案.....	323
附 录	
一、对外承包企业应执行的有关财会法规.....	325
二、《国际会计准则》简介.....	326
三、复利率表.....	351
四、勘误表.....	367

第一讲 对外承包企业概述

这一讲，主要向大家介绍我国对外承包企业的发展概况、会计核算的特点及应执行的有关法规制度。

一、我国对外承包企业发展概况

国际承包工程和劳务合作业务是随着资本主义经济的发展而发展起来的，最早进入国际承包市场的是欧美一些国家。到了70年代初期，一些产油输出国家由于石油价格大幅度上涨，外汇收入大量增加，有充裕的资金，兴办国内建设，扩大消费。但是，这些国家虽然资金雄厚，但本国技术力量差，或人力不足，一些建设项目自己不能搞，需要依靠国际上的人力和技术上的帮助，于是就把建设项目出包给外国，由外国承包商来建设。这样，日本、南朝鲜、印度、巴基斯坦等国家的一些承包商，纷纷兴起，从而推动了国际承包市场的发展。

我国的对外承包工程和劳务合作业务起步较晚。解放后，我国在国外从事的工程项目和劳务合作项目，主要是对一些第三世界国家进行的经济援助项目。根据两国政府协议，由我国财政每年拿出一定的财力，通过我国的外经部门，无偿地为对受援国进行某项经济建设。我国外经部门将

经援项目交给国内施工企业或其他单位具体承担。经援项目完成后,由承担单位与外经部门进行项目结算,外经部门再与财政进行年终清算。这种经济援助性质的工程项目和劳务合作项目,同以盈利为目的的对外承包工程项目和劳务合作项目有着根本的区别。随着国际和国内经济形势的变化,十一届三中全会以来,我国实行改革开放的方针,在对第三世界国家进行经济援助的同时,开始发展国外承包工程和劳务合作业务。据不完全统计,自1979年国务院批准成立第一批对外承包企业以来,至1988年年底止,全国经国家批准(包括国务院批准和国务院授权机关批准)成立的对外承包企业(包括对外承包工程公司和国际经济技术合作公司)已有近百个。

我国对外承包企业所经营的业务主要有以下几种:

1. 承包工程:指经过国际招标投标而中标承包的勘察、设计、施工、安装等工作和提供的成套设备。承包工程,尤其是承包全过程的“交钥匙”工程,合同金额大,完成营业额多、利润高,创汇多。但所担风险也大,也是我国对外承包企业的主要经营业务。

2. 劳务合作:指某项承包工程由业主(或发包单位,下同)发包给本国或其他国家的承包商总承包,其中劳务部分,由承包商再发包给我国承包企业承担。该项工程所需材料、物资及施工机械等均由发包人提供。这种劳务合作项目,不管工程是否盈利,总包商都要按实际工作量(或时间)和承包合同规定的单价向我国承包企业结算付款。我国承包企业能保证收入,风险较小。但承包金额和利润也不会很大。我国许多对外承包企业,在创建初期,大多是以承担

劳务合作项目作为企业积累资金、打入国际承包市场的。

3. 技术服务：指派遣技术人员和管理人员到国外为发包人承担地形地貌测绘、资源勘探与普查、项目可行性研究、提供设计文件和技术资料、指导生产、传授技术、开展咨询业务和培训人员等经营活动，并按合同规定向发包人收取技术服务费。这类业务与劳务合作差不多。结算的方法，可按项目结算，也可按实际工作时间和单价结算，一般没有风险，利润也比劳务合作项目高，但技术服务项目一般需要的人数有限，技术水平要求比劳务合作人员高，属于更高层次的劳务合作。

除以上三种主要业务外，许多对外承包企业还不断开拓业务领域，扩大业务范围，开展了多种经营业务，包括开办房地产、工业、商业、饮食服务等附属企业，有的企业还与外商举办了合资、合作等企业，力争为国家多创汇，增加财政收入。

几年来，对外承包企业以“守约、保质、薄利、重义”为宗旨，在国家和有关部门的支持下，使我国的对外承包业务打入了国际市场，在100多个国家和地区设立了分支机构，许多公司的业务有了很大发展，业务门类也不断扩大，从承包一般的土建项目、劳务输出，发展到承包公路、桥梁、港湾、铁路、水坝、电站等多种项目；从以提供劳务为主，而进入总承包人的地位。合作领域也不断扩大，对外承包企业已从工程承包这一建筑行业，发展为有电子、电力、铸造、服装、针织、油漆、烹调、花卉、农业、木材加工、海洋捕捞、鱼类加工、电容器加工、饮食服务等多种行业。历年

来，我国对外承包企业在完成合同额、营业额、外汇净收入、利润及年末在国外人数等方面，取得了一定的经济效益为今后更好地、更多地开展承包业务打下了良好的基础。当然，由于我们起步较晚，与一些打入国际承包市场较早的国家相比，还有很大距离。

我国的对外承包企业在国际承包市场的激烈竞争中，不但在经济效益上取得了可喜的成绩，同时也取得了一定的社会效益。

1. 增加了外汇收入。对外承包业务是非贸易创汇的主要方式之一，是我国对外经济的第二大窗口（第一是外贸）。从历年来对外承包企业的经营状况看，创汇额逐年增加，已成为一项十分重要的外汇收入来源。

2. 学到了国外的先进技术和管理经验。对外承包企业在国际承包市场的激烈竞争中，经常与发包人和其他国家的承包商打交道。在与他们的接触中，特别是在与各国承包商共同承包项目中，可以学到许多先进技术和管理经验，为我国对外承包企业以至其他行业提高技术水平和管理水平发挥了一定的作用。

3. 带动了国内设备材料出口，增加新的创汇渠道。对外承包企业在承包某些工程项目时，可以将我国的机械设备、材料物资带出用于承包项目，等于搞了一部分出口商品，增加了创汇收入。

4. 增加了新的就业门路。我国每年在国外从事承包工程、劳务合作和技术服务工作的人员数以万计，对个人来说，增加了收入，改善了经济状况，学到了技术，增长了知识，对国家来说，增加了外汇来源，增添了安置就业渠道，

尤其在当前整顿基建规模，国内建筑队伍大量多余的情况下，更具有实际意义。

5. 促进了国内民航、银行、保险、远洋运输、邮电等部门的业务发展，增强了我国同其他国家的友谊和合作。

我国自开展对外承包业务以来，虽然在经济效益、社会效益等方面都取得了一定的成绩，但也应看到工作中的不足，主要是经济效益不理想，有些承包项目甚至还发生亏损。根据有关主管部门的分析，主要有内外两方面的原因。

外部原因主要有：

1. 80年代以来，国际承包劳务市场不断收缩，僧多粥少，竞争激烈。世界承包工程总发包额1981年为1300亿美元，1987年下降到740亿美元，下降了43%，其中中东地区的发包额，下降了近80%。项目减少，竞争激烈，中标标价很低，利润十分微薄，稍有失误就要亏本。

2. 近年来，国际市场设备材料价格、远洋运输费用普遍上涨；国内出口设备材料价格也在加码，许多国家采取保护性措施，提高关税，提高对外国公司的税收，规定某些项目不允许外国公司投标，而允许投标的项目又限制人员入境等等。我国对外签订合同选用的主要货币——美元又不断贬值。所有这些变化，一方面增加了我国企业的开支，另一方面又减少了我国企业的收入，直接影响了经济效益。

3. 我们选择上的失误。对有的业主、主包和代理人的资金、信誉等情况，了解不够，往往上当受骗，或者对方不讲信用，拖欠工程款和劳务费，甚至借故克扣或罚款，敲诈勒索，使我企业受到了不应有的损失。

4. 对外带资承包和延期付款的项目，造成国内外利息

的倒挂。业主延付工程款和劳务费，增加了企业的负担，降低了效益。

内部原因主要有：

1. 有的企业急于求成，为了争得项目，不计成本，盲目降低标价；有些企业不顾国家利益，相互压价，造成严重亏损。

2. 有的企业没有认真研究标书就仓促竞标，因投标漏项或计算失误造成经济损失，甚至发生投亏损标，未施工就亏损的情况。有的企业在对外签约单位和执行单位（施工单位）之间，“二传手”过多，在利润分配上，执行单位所剩无几，失去积极性。还有的由于调查研究不够，情况不明或经验不足，所签合同条款不合理，不明确，造成经济纠纷，带来不应有的经济损失。

3. 还有一些企业内部经营机制不够健全。有的企业尚未办成真正的经济实体，本身的运行机制不适应千变万化竞争激烈的国际市场的需要。有的企业缺少专业人才，经营管理水平不高。有的企业人才调动频繁，人员不配套，难以形成稳定的专业化队伍。有的在分配上存在平均主义，大锅饭、铁饭碗问题还没有真正解决。近年来，对外承包劳务队伍素质下降，有些人难以胜任工作，再加上一些不正之风（如争出国等）有损我劳务队伍的信誉。

为了改善和加强对外承包企业的经营管理，提高经济效益，在当前，需要采取以下主要措施：

1. 深入贯彻中央关于政企职责分开的精神，所有企业都要做到：

①实行政企职责分开，独立核算，自负盈亏；②要有坚

强的领导班子，包括总工程师、总会计师在内的领导班子；③要根据国家政策、法律制订一套以提高经济效益为中心的健全的企业管理制度；④要为国家创汇和积累资金。

2. “找米下锅”，兼操它业。要不断拓宽业务范围，大搞多种经营，广开财源，增强后劲，提高活力。

3. 积极造就一支训练有素的承包工程和劳务合作人员后备队伍。人才是一切事业发展的关键条件，国际竞争，关键是人才的竞争。加速人才培养，全面提高人员素质，已成为我国对外承包企业刻不容缓的任务。

4. 深化用工制度改革，进一步降低劳务、工程成本。对现有用工制度要大胆进行改革，勇于探索，逐步形成多渠道、多层次的对外劳务用工制度，以适应国际市场的需要。

5. 挖掘潜力，开辟渠道，增加设备材料出口。另外，凡能利用我援外项目的下场设备材料、施工机械的，应尽量使用，最大限度地节省外汇支出。

6. 要建立和健全对外承包企业的财务管理和会计核算制度，不断提高财务会计工作水平。在当前财会人员要做到下列几条：

- ① 积极参与对外承包项目的投标报价分析、核算工作。
- ② 要严格执行财务管理和会计核算制度，努力节约费用开支，不断降低成本，多创外汇，增加收入。
- ③ 要正确编制会计报表，全面反映企业的资金增减变化，认真分析财务状况及盈亏增减原因，并为未来承包项目的投标，准备必要的数据。
- ④ 要采取各种措施，积极催收各项合同价款，加速资金周转，不断提高经济效益。

二、对外承包企业会计核算的特点

对外承包企业的会计核算与国营企业（主要是国营施工企业）的会计核算相比，有许多共同点（如施工、生产成本核算等），也有许多不同点。不同点，也就是对外承包企业会计核算的特点，主要有以下几方面：

1. 承揽业务的方法不同。国营施工企业承担的项目，在目前主要是由企业自行招揽，有的大项目由国家安排，虽然国家也要求采用招标投标的方式，但由于种种原因，还未全面推开。但对外承包企业所承担的项目都要通过国际招标投标，靠自身的努力来获得。这就要求会计核算人员在平时要了解熟悉国外承包工程、劳务合作和技术服务的行情动态，熟悉国外银行的信贷利息情况和税收、物价情况，收集和及时提供各种经济信息；与有关人员共同编制标书，确定报价，积极参与投标工作，以便在激烈的国际竞争中，取得胜利。

2. 主要资金来源不同。国内国营施工企业及其他行业生产经营所需资金，主要是由国家拨款或主管部门拨款形成的，而我国的对外承包企业的资金来源主要是银行借款、预收款，其次是企业内部形成的税后留利，国家和主管部门拨款相当少。这就要求在会计核算上，把银行借款和预收款作为主要内容。

3. 记帐本位币的不同。国内企业包括国营企事业单位和合资、合作企业，由于主要经济业务是在国内发生，所以在会计核算上国家规定统一用人民币作为记帐本位币记帐。而我国对外承包企业，其经济业务主要在国外发生，而且大

部分企业（总公司）所属分支机构分布在好几个国家，这些国家的货币各不相同，不可能在外国也统一用人民币记帐。只能规定用一种货币（当地币）记帐，再通过一定的方法折合为人民币，以便总公司能汇总反映企业的全面财务情况。

4. 汇兑损益问题。对外承包企业也是涉外企业，在施工、生产、供应、结算、销售等各个环节都要与外国发生一定的经济联系，都会发生外币收支业务，都要用外币记帐和结算。由于外汇汇率经常变动，这样就产生了汇兑损益的核算问题，这个问题也是对外承包企业会计核算的主要问题。

5. 结算方式的复杂化。国内施工企业或其他企业的结算往来，相对来说，比较简单。对外承包企业则不同，除了与业主（发包单位）进行正常的工程价款结算外，还要与内部机构进行结算，而由于企业内部机构层次较多和承包、分包的形式多样，以及利润分配形式的不同，使内部结算比较繁琐。总公司、国内直属公司、国内分包单位，国外分公司、国外项目组之间有关资金调拨、工程价款结算，国内材料供应、出国人员出国费用的结算、相互借贷垫支、利润分配、管理费的结算上交等会计业务，在会计核算工作量中占很大比重。

6. 业务范围的多样化。

经过多年努力，大部分对外承包企业，已经办成一业为主，辅以多种经营的经济实体。这就要求企业的财会人员，不仅要精通承包工程、劳务合作和技术服务等主要业务的财务会计工作，还要熟悉和掌握多种经营业务的财务会计工作，例如与外商举办合资企业的单位，会计人员还要懂得合