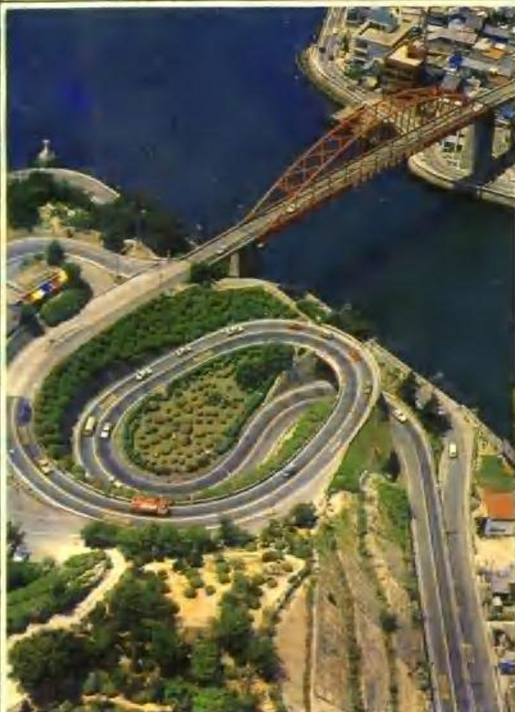


Accounting For Contracting Corporation Abroad

Accounting For Contracting
Corporation Abroad



对外承包 企业会计

- 贺平 马嗣俊编著
- 湖南科学技术出版社



湘新登字004号

对外承包企业会计

贺平 马嗣俊 等编
责任编辑：龚绍石 李闯民

*

湖南科学技术出版社出版发行
(长沙市展览馆路3号)
湖南省新华书店经销 长沙交通学院印刷厂印刷

*

1992年6月第1版第1次印刷
开本：850×1168 1/32 印张：12.25 字数：298,000
印数：1—5,000

ISBN 7—5357—1024—7

F·128 定价：6.50元

地科101

序

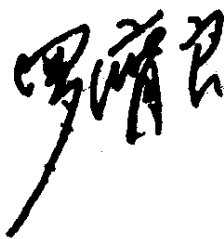
对外承包企业会计作为一门专业会计学在我国尚属于新课程、新学科。长沙交通学院管理工程系贺平副教授主编的《对外承包企业会计》，系统地融集了我们对外承包会计工作的实践经验，凝聚着学院老师们多年的教学科研成果，阐述了承包会计核算理论，体现了我国对外承包会计制度的要求。直接参加本书编写的有学院的教师 and 从事实际工作的专家，并请中国公路桥梁建设总公司童铮凡总会计师对全书进行了仔细的审阅。所以，本书具有理论与实践紧密结合的特点，具有较强的实用价值。目前，这门课程已成为该院工程财会专业一门重要的专业课，在教学中取得了良好的效果。

科学源于实践，人才培养取决于社会需求。交通系统的对外承包业务，以起步早、企业多、地域广、实力强为特点。国家自实行改革开放以来，先后批准交通部成立了中国公路桥梁工程公司、中国港湾工程公司、中国海员对外技术服务公司、中国海洋工程公司四家直属对外承包企业。这些公司大都是在长期从事对外经济援助工程的基础上创建的，具备坚强的技术经济实力和良好的国际信誉，业务发展很快。如中国公路桥梁工程公司、中国港湾工程公司自1979年成立以来，现已成为国际知名的跨国工程公司，其驻外机构和承包的工程，已布及亚洲、非洲、美洲。

鉴于财务会计工作在企业经营管理中的重要地位和当时财会工作严重薄弱的状况，交通部于1980年在长沙交通学院开办了工

程财会专业。10余年来，这个专业已形成本科、专科、进修班、总会计班多层次结构，成为热门专业。据我们的调查，毕业生走上工作岗位后，能以较短的时间适应工作需要，现已有一批被选拔到企业科、处级财务经理岗位和主办会计；分配到对外承包企业的学生，尤为明显地发挥出所受专业知识、外语和计算机教育的优势，迅速地成长为新一代承包工程高级财会专门人才。

当前，国际承包工程竞争激烈，我国承包工程业务处于巩固、提高、发展的新阶段。值此之时，《对外承包企业会计》公开出版，对于推动会计核算理论的学术研究，提高财会人员业务水平，指导实际工作的完善都是非常有益的、重要的。本书填补了我国这一学科教材的空白，也为广大实际工作的同志提供了宝贵的自学用书。万事开头难，我们在祝贺的同时，希望老师们精益求精，并广泛采纳海内外专家、学者和实际工作同志的成果、意见，以求内容更为丰富完整，为培养人才、指导实践发挥更大的作用。

A handwritten signature in black ink, appearing to read '罗清' (Luo Qing), written in a cursive style.

1991年12月26日

前 言

党的十一届三中全会以来，随着对外开放、对内搞活经济战略方针的深入贯彻，我国对外承包工程和劳务合作业务发展迅速。业务门类不断扩大，合作领域日益拓宽，对外承包企业正处于一个新的发展阶段。为了适应对外经济形势发展的需要，提高对外承包企业财会人员的专业技能，加强会计核算，增强企业创效能力，我们组织编写了这本书。

本书是以财政部颁发的《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》为依据，紧密结合我国对外承包企业的业务特点，系统阐述了对外承包企业会计核算的理论，深入总结了我国对外承包企业会计工作的实践经验。内容丰富、结构严谨、知识新颖、理论联系实际，而侧重于实际应用，具有较强的针对性和适用性。本书可作为高等财经院校财会专业、高等工院校管理专业和综合性大学经济管理专业的本、专科教材；也适合作为干校、职大和经济管理干部培训班教材；亦是对外承包公司和国际经济技术合作公司在职财会人员和管理人员的学习参考书。

本书共分十一章。长沙交通学院贺平编写第一、二、十章；张智勇编写第四、八、九章；孙斌编写第五、七章；郭立华编写第六章；中国公路桥梁建设总公司马嗣俊编写第十一章；周世义编写第三章。马嗣俊任副主编，贺平任主编和总纂。最后，由中国公路桥梁建设总公司总会计师、高级会计师童铮凡同志主审。

本书在编写过程中，得到了交通部财务会计司领导的热情指导和帮助。交通部财务会计司副司长、高级会计师罗膺良同志还特为本书撰写了序言，对此我们深表谢忱。

我们在编写中，参阅了国内外有关资料文献，吸取了有关专家学者的研究成果，还曾到中国公路桥梁建设总公司进行深入认真的调查研究，公司财会部副经理杨大顺以及丁长喜等同志对本书编写给予了大力支持和帮助，并提出了宝贵的修改意见。在此，我们一并表示衷心感谢！

本书正式出版前，先以讲义形式在长沙交通学院工程财会专业本、专科班试用多届，广泛征求了师生的意见。尔后又重新编写，作为交通系统高等学校内部教材出版。本书是在内部教材的基础上，又作了进一步修改、补充、提高，因而理论更加严谨，内容更为完整，实例更加充实。

由于我国开展对外承包业务起步较晚，仅仅十来年的时间。有关对外承包企业会计核算的许多理论和实际问题，尚待进一步研究和探讨。对外承包企业会计属于新课程、新学科，由于我们水平有限，实践经验不足，本书在内容和编排上的错误与缺点，恐难避免，恳请读者批评指正，以便进一步修正和补充。

编 者

1991年12月

目 录

第一章 总论	(1)
第一节 我国对外承包企业的发展概况.....	(1)
第二节 对外承包企业会计的任务.....	(8)
第三节 对外承包企业会计工作的组织.....	(10)
第四节 对外承包企业会计核算的原则.....	(16)
第五节 对外承包企业会计核算的特点.....	(26)
第六节 对外承包企业会计科目.....	(30)
第七节 会计凭证、会计帐簿与记帐程序.....	(35)
第二章 投入资本的核算	(52)
第一节 投入资本的来源与方式.....	(52)
第二节 国家拨入资本的核算.....	(56)
第三节 企业内部形成资本的核算.....	(59)
第四节 其他单位投入资本的核算.....	(60)
第五节 上级拨入资本的核算.....	(62)
第三章 货币资金、短期借款和往来款项的核算	(65)
第一节 货币资金和短期借款的核算.....	(65)
第二节 应收、应付帐款及坏帐损失的核算.....	(71)
第三节 应收票据和应付票据的核算.....	(78)
第四节 总分包及内部单位往来帐款的核算.....	(87)
第四章 汇兑损益的核算	(91)
第一节 外汇经济业务与汇兑损益.....	(91)

第二节	不同货币之间兑换的核算	(99)
第三节	外币业务核算的基本方法	(103)
第四节	外币业务核算的其他方法	(110)
第五节	外币帐户年末余额调整的核算	(123)
第六节	调剂外汇的核算	(127)
第五章	材料物资的核算	(130)
第一节	材料物资核算的特点和任务	(130)
第二节	材料物资的分类和计价	(133)
第三节	材料物资购入和发出的核算	(139)
第四节	材料物资的盘点与实物结算物资的核算	(154)
第五节	低值易耗品和周转材料的核算	(157)
第六节	对外销售、内部调拨材料的核算	(163)
第六章	长期投资和长期负债的核算	(167)
第一节	长期投资和长期负债的概念	(167)
第二节	向其他单位投资的核算	(168)
第三节	拨付所属资金的核算	(173)
第四节	长期借款的核算	(175)
第五节	债券的核算	(179)
第七章	固定资产的核算	(185)
第一节	固定资产核算的意义及其任务	(185)
第二节	固定资产的分类、计价及帐户设置	(186)
第三节	固定资产增减变动的核算	(190)
第四节	固定资产折旧与修理的核算	(198)
第五节	租赁固定资产的核算	(208)
第八章	无形资产及其他资产的核算	(213)
第一节	无形资产及其他资产核算的意义	(213)
第二节	无形资产的核算	(215)
第三节	其他资产的核算	(222)

第九章 成本和费用的核算	(225)
第一节 对外承包企业成本和费用的特点及其核算的意义.....	(225)
第二节 对外承包企业成本开支范围与成本项目的划分.....	(227)
第三节 人员费、临时设施费和经营管理费的核算...	(232)
第四节 承包工程成本的核算.....	(242)
第五节 劳务合作、技术服务与多种经营业务成本的核算.....	(279)
第六节 项目组的核算.....	(281)
第十章 结算和利润的核算	(285)
第一节 结算收入的种类和入帐时间.....	(285)
第二节 承包项目价款结算的核算.....	(287)
第三节 利润的组成与结算.....	(298)
第四节 利润分配的核算.....	(304)
第五节 所得税的计算与交纳.....	(322)
第六节 三项基金的提取与核算.....	(324)
第十一章 会计报表	(329)
第一节 会计报表的作用和种类.....	(329)
第二节 会计报表的相互关系和填报要求.....	(332)
第三节 资产负债表及其附表.....	(339)
第四节 利润表及其附表.....	(355)
第五节 财务状况变动表.....	(362)
第六节 合并会计报表.....	(373)
参考文献	(380)

第一章 总 论

第一节 我国对外承包企业的发展概况

国际承包工程、劳务合作和技术服务是国际间普遍采用的经济技术合作形式。国际承包市场的出现,是建筑业国际化经营伴随着资本输出的产物,是随着资本主义经济的发展而发展起来的。

一、对外承包企业的产生和发展

19世纪中期到20世纪初,一些发达的资本主义国家,为了争夺生产原料和攫取高额利润,纷纷推行炮舰政策,凭借武力敲开贫困落后国家的门户。向殖民地和经济不发达国家大量输出资本,开办工厂、承包工程、开辟市场和掠夺资源,从而带动了资本主义国家的建筑师和营造商占领这些地区的建筑市场。这种通过输出资本,在政治经济上进行殖民主义的掠夺形式,也就是国际承包业的最初雏形。

最早进入国际承包市场的是欧美一些国家的建筑业。本世纪40年代,第二次世界大战相继摧毁了欧洲和日本等许多国家的城镇、工厂。战后,这些国家为医治战争创伤,迅速恢复城镇建设和建立新的工业体系,集中力量发展建筑业。到了50年代后期,随着这些国家工业体系的恢复,使具有相当规模的建筑业趋于相对饱和,因此,纷纷转向国际市场寻找新的出路。

60年代,随着跨国公司的建立,国际资本开始向经济不发达国家投放,以获得各种原料资源。同时,联合国开发机构与国际金融组织,也纷纷给第三世界发展中国家提供各种贷款和援助,这就为国际承包市场的发展创造了良好的外部环境。

70年代初期，世界石油价格大幅度上涨，中东地区产油输出国外汇收入成倍增加。由于“石油美元”（Oil Dollar）的积累，使中东产油国有雄厚的资金来改变长期落后的面貌。除了大力兴建机场、铁路、公路、港口、码头、输油管道和水坝等工程项目外，还在过去人烟稀少的海滩和沙漠腹地建造一座座现代化城市。这些国家虽有充裕的资金，但既缺乏设计、施工和生产技术，又缺乏熟练技术工人，只能将工程项目发包给国际承包商来建设。于是，日本、南朝鲜、印度、巴基斯坦等国家的承包商纷纷兴起。这样，中东地区的国际承包市场，由于有巨额“石油美元”的支撑和规模宏大的建设项目的吸引，世界上100多个国家和地区的数千家咨询设计、建筑施工和专业安装公司蜂拥而至，云集在那里，数百万劳务大军涌入中东，一时使该地区成为国际承包商竞争角逐的场所，呈现出国际承包市场历史上的黄金时代。据有关资料统计，中东地区自1975年7月至1979年6月仅4年时间，承包工程合同总额累计达1080亿美元，约占国际承包工程合同总额的50%。南朝鲜尤为突出，1972年承包合同总额8300万美元，到1976年上升为25亿美元。1979年在中东地区从事承包业务的外籍工人已超过300万人。由此，中东地区就成为各国承包工程和劳务出口的一个重要市场，从而大大推动了国际承包业务的发展。

80年代初，国际承包市场迅速发展，主要市场是中东和北非，其次是美国，西欧和东南亚。1981年世界承包工程总发包额为1300亿美元，其中中东地区承包合同总额达到了816.8亿美元，比1980年猛增76.5%。从而，使这一地区承包市场的兴旺景象达到了顶峰。

1982年以后，由于初级产品价格疲软不振，国际市场石油滞销，价格回落。加之两伊战争持续多年的影响，使中东产油国家石油生产和出口大幅度下降，石油美元锐减，连年出现财政赤

字。只得削减基建投资，压缩建设规模，减少发展项目，使一度繁荣了10多年的中东国际承包市场逐渐低落下来。据有关资料表明，1982年至1986年间，世界承包工程总发包额下降了43%，其中中东地区承包合同总额下降近80%，亚洲地区下降25%，非洲下降16%，拉丁美洲下降12%。国际承包市场的萎缩，致使承包合同成交条件更为苛刻，国际承包商的竞争更加激烈。

1988年国际承包市场在经历80年代中期的衰退之后，又重新走出了低谷。1989年世界250家大型承包公司获得承包合同总额达1126亿美元，比1988年增长20%，而比低谷期的1986年增长52%。目前，国际承包市场约有流动劳务人员2500万人，每年创汇收入达5000亿美元，已成为第三世界发展中国家的重要外汇收入来源，从而使西方国家垄断国际承包市场的局面，发生了根本性变化。

我国的对外承包工程和劳务合作业务起步较晚。1978年以前，我国在国外主要是对一些第三世界国家进行经济援助项目。这种经援项目，是根据两国政府签订的协议，由我国财政每年拿出一定的财力，通过我国外经部门无偿或优惠地为受援国进行某项经济建设。这种经援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。

党的十一届三中全会以来，我国实行改革开放的方针，随着国际和国内经济形势的变化，我国在对第三世界国家进行经济援助的同时，积极发展对外承包工程和劳务合作业务。坚持贯彻“平等互利、形式多样、讲求实效、共同发展”的经济技术合作方针，认真执行“守约，保质、薄利、重义”的经营原则，使我国的对外承包业务得到迅速发展。

1979年国务院批准成立我国第一批对外承包企业。当时，主要在中东和北非一些国家开展承包业务。合同额和营业额都十分有限。为改变这种状况，国务院及时调整发展战略，提出了“站

住老市场，开拓新市场”的战略方针。1983年起，我国对外承包企业采取面向世界，全方位开拓市场。从而在国际承包市场萧条时期，仍能保持合同额和营业额的逐年上升。目前，我国经国家批准成立的各类对外承包企业已有108家，业务范围遍及五大洲136个国家和地区，累计合同额和营业额分别达到124.4亿美元和74.4亿美元，取得了良好的经济效益。

我国交通系统自1979年以来，经国家批准先后成立了中国公路桥梁建设总公司（China Road and Bridge Construction Corp.）、中国港湾建设总公司（China Harbour Construction Corp.）、中国海员对外技术服务公司（China Sailor Technical Service Company）和中国海洋工程公司（China Ocean Engineering Company）四家对外承包企业。这些企业具有雄厚的技术经济实力和良好的国际信誉。中国公路桥梁建设总公司和中国港湾建设总公司，先后在东南亚、港澳、中东、非洲和美洲等数十个国家和地区承包工程和劳务合作，已成为国际上知名的跨国承包公司。

短短十多年来，我国对外承包业务有了很大的发展，先后在100多个国家和地区设立了分支机构，逐步拓宽了对外合作领域，业务门类不断扩大。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；从提供劳务为主，进入了总承包人的地位。目前，已在更广泛的领域开展对外合作业务，除承包建筑、轻工、纺织、农业、水利和海洋捕捞等项目外，我国已经能够承担电子、电力、化工、冶金、石油和军工等专业性和技术性较强的工程项目，并已开始向发达国家和利润率较高的高科技领域开拓。不仅拓宽了硬件承包项目，还不断扩大了工程设计、技术咨询等软件承包领域。积极开展多种经营业务，在国外相继兴办了房地产、饮食服务等一批中外合资和合作企业。

随着对外承包业务和合作领域的扩大，我国对外承包企业的经营管理水平不断提高，经济实力逐步增强。至1988年底，企业拥有固定资产净值7.84亿美元，实现利润累计达28.88亿美元，外汇净收入11亿美元，已上交国家税款1.53亿美元，上交外汇额度1.15亿美元。从而为我国对外承包企业参与国际市场的竞争打下了坚实的基础，也标志着我国对外承包企业正在走向一个新的发展阶段。

二、发展我国对外承包业务的重要意义

发展对外承包业务，既是我国实行对外开放对内搞活经济政策的一项重要内容，也是强国富民的重要决策。我国对外承包企业在国际承包市场的激烈竞争中，不但取得了良好的经济效益，同时也取得了一定的社会效益。这对于加速我国社会主义现代化建设，发展社会主义经济具有十分重要的意义。

（一）为国家增加外汇收入

建设有中国特色的社会主义，实现我国社会主义现代化建设的第二步战略目标，需要大量外汇。我们除充分利用外资和增加商品创汇以外，发展对外承包业务是非贸易创汇的主要方式之一，也是我国对外经济的第二大窗口。非贸易性对外承包业务，还可以带动国产设备、材料的出口，增加新的创汇渠道。因为承包国外工程项目，可将我国的机械设备，材料物资带出用于承包项目上，这就等于出口了一部分商品创汇。近几年来，我国对外承包企业不断改善经营管理，创汇额逐年增加，已成为国家一项十分重要的外汇收入来源。

（二）为我国创建跨国经营企业积累经验

20世纪后半叶，跨国公司称雄于世界经济舞台。随之传统的国内生产、国际交换的贸易主导型国际分工，逐渐向国际生产、跨国经营的现代投资主导型国际分工转换。从而构成当代国际分工的新形式、新内容和新格局。

跨国经营是商品经济发展的客观规律，是生产社会化发展到生产国际化的必然产物。也是我国社会主义有计划商品经济发展的必然趋势。我国对外承包企业是从事跨国经营的先行主体之一。10余年来，在参与国际承包市场的激烈竞争中，经常与发包人和其他国家承包商打交道，特别是在与各国承包商共同承包项目过程中，可以学到其他国家许多先进技术和管理经验。并不断探索综合经营、自我完善和自我发展的路子，逐步积累企业跨国经营的经验。因此，发展对外承包业务，对促进我国企业跨出国门、参与国际市场竞争，不断积累跨国经营的经验具有非常深远的意义。

（三）促进国内民航、远洋运输、邮电通讯、银行、保险等事业的发展

对外承包业务，是国际间通过商务方式进行的一种经济技术交往，也是一项综合性的输出。发展对外承包业务，同时也有效地带动了与之相适应的交通、邮电、航空、金融等部门业务的发展，以适应国际各项经济往来的需要。

（四）增强我国同其他国家的友谊与合作

发展我国对外承包业务，可以扩大我国在国际上的政治影响，增强同世界各国人民的友谊和合作。因为对外承包企业在受援国完成一个项目，就留下一个永久性“纪念物”，也就树立了物的形象和人的形象。这个“纪念物”的内在质量，外在观瞻价值，承包者的思想作风表现，给受援国人民产生长期而深远的影响。我国的对外承包业务主要在第三世界国家，通过帮助他们建立自己的工业体系，发展民族经济，巩固民族独立，将进一步促进第三世界力量的发展，为我国现代化建设创造良好的和平国际环境。

三、我国对外承包企业经营的业务内容

我国对外承包企业，是经国家批准成立并向工商行政管理机

构注册登记，领取营业执照的独立经营、自负盈亏的社会主义国营企业。也是通过国际承包市场投标竞争，获得国外承包项目的商品生产企业。

当前，我国对外承包企业经营的业务主要有以下几种：

（一）承包工程（Engineering Contracting）

承包工程是指通过国际招标投标（International Bid）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。从承包关系上来看，有的是与业主（Employer）直接签订合同的总承包制；有的是与总承包商（General Contractor）签订某一部分或全部工程合同的分包制。与总承包商签订合同者通常称为分包商（Sub-Contractor）。承包工程，尤其是承包全过程的“交钥匙”（Turnkey）工程，合同金额大，完成营业额多，利润高，创汇多。但所承担的风险也大，是我国目前对外承包企业的主要经营业务。

（二）劳务合作（Labor Cooperation）

劳务合作是指某项承包工程由业主（或发包单位）发包给本国或其他国家的承包商总承包，其中劳务部分，由总承包商再发包给其他承包企业承担。也就是说，在工程承包中只承包劳务部分，该项目工程所需的材料、物资及施工机械等均由发包人提供。这种劳务合作项目，不论承包工程是否盈利，总承包商都要按实际工作量（或时间）（Work Done/Moving Hours）和承包合同规定的价格向承包企业结算付款。这种劳务合作方式能保证一定的收入，因而风险较小，但承包合同金额和利润也相对较少。我国大多数对外承包企业，在创建初期，一无资金，二无经验，大都是以承担劳务合作项目作为企业积累资金，进入国际承包市场的。

（三）技术服务（Technical Service）

技术服务是指根据业主或总承包商的要求，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。这类业务的结算方法，既可按项目结算，也可按实际工作时间和单价结算。技术服务一般没有风险，所获利润也比纯劳务合作项目高。但技术服务项目一般需要的人数有限，对技术水平的要求也比较高，是属于更高层次的劳务合作。

我国对外承包企业，除上述三种主要经营业务外，同时还充分发挥了中央与地方的专业技术和综合技术优势，不断开拓对外合作领域，扩大新的业务范围，积极开展多种经营业务。许多企业开办房地产、工业、商业、饮食服务等附属企业；有些企业还利用在承包工程中多方结识的业务伙伴，在国外相继兴办了一批合资、合作等企业。开辟了新的创汇渠道，为国家增加外汇收入。

第二节 对外承包企业会计的任务

对外承包企业会计是应用于对外承包业务的一门专业会计，是对外承包企业经营管理的重要组成部分。在企业经营管理过程中，通过会计固有的职能与专门方法，对企业的生产经营过程和经营成果进行全面、系统、综合的反映与监督。为加强企业内部经营管理、参与国际承包市场投标报价，提高企业经济效益提供经济信息。

对外承包企业会计的主要任务有以下几个方面：

一、加强会计核算，正确反映和监督企业各项资产的管理和使用情况，确保资产的安全完整

对外承包企业的各项资产，包括固定资产、流动资产、无形资产和其他资产、以及长期投资等，是企业从事对外承包业务的