

立信会计丛书

肖德长 杨进军 傅梅英 主编

新编

对外经济合作企业会计

立信会计出版社

责任编辑：张立年

封面设计：方 雷

立信会计丛书

新编对外经济合作企业会计

肖德长 杨进军 傅梅英 主编

立信会计出版社出版发行

(上海中山西路 2230 号)

邮政编码 200233

新华书店经销

立信会计常熟市印刷联营厂印刷

开本 850×1168 毫米 1/32 印张 12.5 插页 2 字数 308,000

1995 年 10 月第 1 版 1995 年 10 月第 1 次印刷

印数 1—5,000

ISBN 7-5429-0329-2/F·0317

定价：16.00 元

前 言

我国的对外经济合作事业是在党的十一届三中全会以后随着我国实行改革开放政策而发展起来的一项新兴事业。从1979年至今,我国的对外经济合作事业得到了迅速发展,业务门类不断扩大,合作领域不断拓宽,不仅为国家增加了大量的外汇收入,而且增进了我国人民与世界各国人民之间的了解和友谊,扩大了我国的国际影响,取得了显著的经济效益和社会效益。为此,我国已把积极发展对外经济合作事业列入了国民经济的长期发展规划,并作为90年代的一项重要任务。

为了适应我国社会主义市场经济发展的需要,规范和加强对外经济合作企业的会计核算工作,与国际会计惯例接轨,提高对外经济合作企业在国际市场上的竞争能力,财政部根据我国的《企业会计准则》,统一制定了《对外经济合作企业会计制度》。随后,又根据我国财税、外汇体制等方面的改革精神,陆续颁布了若干补充规定。为了满足高等财经院校的教学需要以及各级各类对外经济合作企业广大财会人员进行新财会制度培训和业务学习的需要,我们组织编写了这本《新编对外经济合作企业会计》。

本书以《企业财务通则》和《企业会计准则》为指导,以对外经济合作企业财务会计制度及其补充规定为直接依据,紧密结合对外经济合作企业的生产经营特点,系统地阐述了对外经济合作企业会计的基本理论和会计实务的具体处理方法。体系完整,内容全面,结构合理,切合实际,深入浅出,通俗易懂,是本书的主要特色。

本书由肖德长、杨进军、傅梅英任主编,刘桔、王淑芳任副主

编。参加编写的人员有：杨进军(第一章)、傅梅英(第二、三章)、吴会平(第四章)、王淑芳(第五、六章)、肖德长(第七章)、刘楹(第八章)、刘忠庆(第九章)、刘桔(第十章)、姚梅炎(第十一、十四章)、张立(第十二、十三章)。最后，由杨进军、傅梅英对全书进行总纂。中国石油建设工程公司总会计师王国斌同志担任本书顾问。

本书在编辑出版过程中，得到了立信会计出版社张立年先生的大力支持和帮助，谨致以衷心的感谢。

由于我们水平有限，加之编写时间仓促，书中错误和疏漏之处在所难免，欢迎读者批评指正。

为了配合教学需要，另编《新编对外经济合作企业会计习题与解答》，供读者参考。

编 者

1995年6月

目 录

第一章 总论	1
第一节 对外经济合作企业概述	1
第二节 对外经济合作企业会计的意义	7
第三节 对外经济合作企业会计的对象	10
第四节 对外经济合作企业会计的任务和特点	25
第五节 对外经济合作企业的会计科目	32
第二章 货币资金的核算	40
第一节 现金的核算	40
第二节 银行存款的核算	46
第三节 银行转帐结算方式	49
第四节 其他货币资金的核算	62
第五节 外币业务的核算	66
第三章 应收款项的核算	75
第一节 应收票据的核算	75
第二节 应收帐款的核算	80
第三节 内部往来的核算	88
第四节 预付及其他应收款项的核算	91
第四章 存货的核算	95
第一节 存货的分类和计价	95
第二节 材料物资存货的核算	106
第三节 商品存货的核算	117
第四节 实物结算物资的核算	119

第五节	低值易耗品和周转材料的核算·····	122
第六节	存货清查盘点的核算·····	128
第五章	对外投资的核算·····	131
第一节	短期投资的核算·····	131
第二节	长期投资的核算·····	139
第六章	固定资产的核算·····	155
第一节	固定资产的标准、分类和计价·····	155
第二节	固定资产增加的核算·····	158
第三节	固定资产折旧的核算·····	170
第四节	固定资产修理的核算·····	170
第五节	固定资产减少的核算·····	180
第六节	固定资产清查盘点的核算·····	184
第七章	无形资产、递延资产及其他资产的核算·····	188
第一节	无形资产的核算·····	188
第二节	递延资产及其他资产的核算·····	195
第八章	流动负债的核算·····	200
第一节	短期借款和短期债券的核算·····	200
第二节	应付票据和应付帐款的核算·····	206
第三节	预收及其他应付款项的核算·····	211
第四节	应付工资和应付福利费的核算·····	214
第五节	应付创汇奖励金的核算·····	227
第六节	应交税金的核算·····	228
第七节	其他流动负债的核算·····	238
第九章	长期负债的核算·····	245
第一节	长期借款的核算·····	245
第二节	应付债券的核算·····	249
第三节	长期应付款的核算·····	259
第十章	所有者权益的核算·····	264

第一节	投入资本的核算·····	265
第二节	资本公积金的核算·····	269
第三节	盈余公积金的核算·····	273
第十一章	成本、费用的核算 ·····	276
第一节	费用的分类和成本核算对象的划分·····	276
第二节	成本费用科目的设置及其核算方法·····	280
第三节	成本核算的基本方法·····	285
第四节	承包工程成本的核算·····	290
第五节	其他业务成本的核算·····	304
第六节	期间费用的核算·····	310
第十二章	营业收入的核算 ·····	319
第一节	承包工程业务收入的核算·····	319
第二节	其他业务收入的核算·····	326
第十三章	利润及其分配的核算 ·····	341
第一节	利润形成的核算·····	341
第二节	所得税的核算·····	350
第三节	利润分配的核算·····	359
第十四章	会计报表 ·····	362
第一节	会计报表的意义、种类及编制要求 ·····	362
第二节	资产负债表·····	365
第三节	损益表和利润分配表·····	376
第四节	财务状况变动表·····	383

第一章 总 论

第一节 对外经济合作企业概述

一、对外经济合作企业的含义和经营范围

对外经济合作企业,即对外承包公司或国际经济技术合作公司,是指设立在我国境内但主要在境外(包括我国的香港、澳门和台湾地区)从事工程承包、劳务合作、技术服务、房地产开发以及其他多种经营业务,自主经营、独立核算、自负盈亏的商品生产企业。具体包括:

国内公司。指经国家批准成立并向工商行政管理机关注册登记,领取营业执照,从事对外经济合作业务的企业。包括国务院有关主管部门和各省、自治区、直辖市所属公司(总公司及其分公司),以及以总公司(或总包单位)名义对外承揽业务、签订合同、办理价款结算,对内自筹资金、独立核算、自负盈亏,执行国家规定的对外经济合作企业财务会计制度,并向总公司(或总包单位)交纳管理费的国内分公司(分包单位)。

境外分公司。指各对外经济合作企业(国内公司)的驻外分支机构。包括分公司、经理部、办事处、代表处及项目组等单位。

国内公司和境外分公司所属的多种经营业务单位。包括企业所属从事制造业、商品流通业、饮食服务业、技术咨询业等多种经营业务的独立核算单位。

我国对外经济合作企业的经营范围主要包括:

承包工程。指对外经济合作企业通过国际招标投标而中标承

包的外国政府、国际组织和私人企业建设项目的勘察、设计、施工、安装等工作和提供项目所需的成套设备等业务。承包工程的具体内容,是根据国外业主要求和工程的性质、范围、规模、技术等实际需要而决定的。一般包括:工程设计,提供技术,供应机器设备,供应材料、能源和动力,施工与安装,人员培训,试车,资金的供应,等等。对外经济合作企业应按事先商定的合同价格、支付方式等条件,向国外业主办理承包工程的价款结算。承包工程,尤其是承包全过程的“交钥匙”工程,因合同金额大、完成营业额多、利润高、创汇多,其承担的风险也大。目前,承包工程是我国对外经济合作企业的主要经营业务。

劳务合作。指对外经济合作企业按照国外业主(或发包人)的要求,以活劳动的形式(主要是体力劳动),为业主提供劳动服务,并按合同规定向业主收取劳务费用。我国对外经济合作企业在创建初期所承担的劳务合作项目,主要限于建筑领域,即某项工程由业主(或发包单位)发包给本国或其他国家的承包商总承包,其中劳务部分由承包商再发包给我国的对外经济合作企业承担。该项工程所需的材料、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对外经济合作企业结算付款。因此,我国对外经济合作企业能够保证收入。由于资金投入少、劳务成本低、承担风险小,所以承包金额和利润也不会很大。我国对外经济合作企业在创建初期,大多是以承担这种劳务合作项目为企业积累资金、打入国际承包市场的。目前,我国对外经济合作企业所承担的劳务合作项目,已经扩大到建筑业以外的各个行业。

技术服务。指对外经济合作企业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。

这类业务大致与劳务合作差不多。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,利润比劳务合作项目高。但是,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。

房地产开发。指对外经济合作企业在国外进行的城市土地、商品房、城市基础设施和配套设施等的开发建设和经营活动。其内容一般包括从规划设计、征地拆迁、平整场地、建筑施工、竣工验收、交付使用,到出售、出租、经营管理等全过程。对外经济合作企业,既可以接受当地政府或业主的委托进行定向开发,也可以经过投标中标后进行开发,还可以在规划指定的地区内自行开发和建设。房地产开发业务同承包工程一样,合同金额大、完成营业额多、利润高、创汇多,但内容复杂、所承担的风险较大。

此外,许多对外经济合作企业还不断开拓业务领域,扩大业务范围,开展多种经营业务,包括开办制造业、商品流通业、饮食服务业等附属企业,有的企业还与外商举办了合资、合作等企业。

由此可见,对外经济合作企业,既是我国建筑业的重要组成部分,又是我国对外经济贸易业一个不可分割的部分。

二、对外经济合作企业的作用

我国的对外经济合作事业是在党的十一届三中全会以后随着我国实行改革开放政策而发展起来的一项新兴事业。从1978年国务院批准第一家可以在境外从事工程承包、劳务合作的对外经济合作企业以来,我国的对外经济合作企业以“守约、保质、薄利、重义”为宗旨,在国家和有关部门的支持下,使我国的对外经济合作业务打入了国际市场,并得到了迅速发展。到目前为止,我国对外经济合作企业已经发展到300多家,其中有的公司已跻身于世界250家国际工程承包大公司行列。对外经济合作业务已发展到100多个国家和地区,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、码头、地

质钻探、航道疏竣等多种项目；从单纯提供劳务或分包别国公司承包的项目，发展到以“交钥匙”方式承包上亿美元的巨大项目，从而进入总承包人的地位。合作领域也不断扩大，对外经济合作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。1979年以来，我国对外经济合作企业在完成合同额、营业额、外汇净收入、利润等方面，都取得了显著的经济效益和社会效益，在国民经济中具有非常重要的作用。为此，我国已把积极发展对外经济合作事业列入了国民经济长期发展规划，并作为90年代的一项重要任务。

对外经济合作企业在我国国民经济中的作用主要表现在以下几方面：

（一）可以增加外汇收入。对外经济合作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）。承包工程是一项综合性的输出，对外经济合作企业通过承包工程可以把资金、技术、设备、商品、劳务一起输出，由于交易金额巨大，如果经营得法，利润是非常丰厚的，再加上劳务合作、技术服务和其他各种对外经济合作业务，可以获得大量的外汇收入，有利于平衡国家的财政收支。从历年来对外经济合作企业的经营状况看，创汇额逐年增加，已成为我国一项十分重要的外汇收入来源。

（二）可以学到国外的先进技术和管理经验。发展对外经济合作业务，相当于派出数以万计的人员出国锻炼，为学习国外先进技术和科学管理方法提供了国内无法获得的良好条件。对外经济合作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。特别是在与各国承包商共同承包项目中，与对手比着干，与合作者并肩干，既能锻炼我们的职工队伍，又能学到许多先进技术和管理经验，为我国对外经济合作企业乃至其他行业提高技术水平和管理水平发挥了积极的作用。

(三) 可以带动国内设备材料出口,增加新的创汇渠道。对外经济合作企业在承包某些工程项目时,可以将我国的机械设备、材料物资出口,用于承包项目,增加了创汇收入。

(四) 可以增加新的就业门路。对外经济合作业务可以帮助解决就业问题,特别是对我国这样一个人口众多的发展中国家具有重要作用。我国每年在国外从事工程承包、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,学到了技术,增长了知识;对国家来说,增加了外汇来源,增添了安置就业的渠道,尤其是在国内建筑队伍大量过剩的情况下,把过剩的劳动力通过承包工程和劳务合作输出,既减轻了国内就业的压力,又在国际市场上发挥了我国劳动力多的优势。

(五) 可以促进国内民航、银行、保险、远洋运输、邮电等部门的业务发展,增进了我国与各国之间的科学、技术、文化交流。对外经济合作业务涉及面广、内容复杂,需要国内有关行业的共同支持,而对外经济合作业务的发展反过来又会促进国内相关行业的深入发展。特别是通过开展对外经济合作业务,可以扩大我国与各国之间的科学、技术、文化交流与合作的机会和范围,取人之长补己之短,从而促进我国科技文化事业的发展。

(六) 可以增进我国与各国之间的相互了解和友谊,扩大我国的国际影响。增进我国与各国人民的友好关系,单靠少数外交人员与世界各国的交往是远远不够的。开展对外经济合作业务,可以增加受建国的经济力量。就建筑物而言,它是一个长期的纪念物,其质量和观瞻都代表了一个国家的荣誉,直接关系到对外的影响。对外经济合作的人员,通过他们精湛的技艺、较高的工作效率和良好的工作作风,以及完成的高质量的项目,可以博得东道国的好评,从而可以扩大我国在世界上的良好影响,提高我国的国际威望。

由此可见,发展对外经济合作企业,在我国的政治、经济生活中具有重大的作用。

三、对外经济合作企业的特点

对外经济合作企业同其他行业的企业相比,主要具有以下几个方面的特点:

(一) 业务范围广,综合性强。如前所述,对外经济合作企业的经营范围,包括承包工程、劳务合作、技术服务、房地产开发和其他多种经营业务,几乎涉及到所有行业的业务,而每一类业务所包含的内容又多样化。例如,承包工程这类业务的内容就包括了设计、专利转让、设备采购、施工安装、培训人员、试车生产和资金融通,等等。而每一项中又包含着许多复杂的内容,如采购纺织厂的设备,就包括纺纱、织布、印染的成套设备,还包括询价、定货、运输、保险、验关、纳税等许多具体内容。就工厂建筑而言,除了要有厂房、车间等主要建筑外,还要有办公楼、宿舍等附属建筑,综合性很强。

(二) 管理复杂,各方面的水平要求高。对外经济合作企业作为法律主体,在我国注册、登记。它既有国内施工任务,又有国外施工任务;既有国内机构,又有国外机构和施工单位。因此,既要遵守我国的方针、政策、法律和有关规章制度,又要遵守驻在国的法律和有关规章制度,同时还要服从我国的外交方针与政策。由于各个国家的社会制度和币制不同,因而对工程承包、劳务合作、技术服务、房地产开发等方面的管理制度和核算方法也有所不同。所以,对外经济合作企业的经营管理和会计核算就比国内建筑业更加复杂。另外,由于对外经济合作的各个项目包含的内容众多复杂,业主对合同项目的费用、工期、技术要求等方面都有严格的规定,因此,对外经济合作企业必须具有较高的组织管理水平和技术水平。

(三) 生产周期长,风险大。对外经济合作事业是一项风险事业。特别是对外承包工程,从投标、协谈成交、组织施工,到竣工验收、交付使用,通常需要两三年甚至更长的时间。在漫长的生产过程中,由于国际政治和经济形势的变化,驻在国有关进出口、资金

和劳务等方面的政策法规的变动,以及一些不可预见的偶然事件,都有可能直接或间接地影响经营活动的正常进行,给对外经济合作企业带来减利、亏损的风险。这些风险主要包括:政治风险,如局势不稳定的国家或地区所发生的动乱、政变、罢工和战争,以及当地政府采取废弃合同宣布拒付的强制性政治措施等;经济风险,如国际承包市场上经常发生的汇率变动、货币贬值、通货膨胀,业主采取各种手段拖延付款,使对外经济合作企业资金周转困难,以及有些当地政府部门制造各种各样的困难,无理刁难,使物资进口、劳务人员入境关卡重重,需要付出更多的时间和代价等;其他风险,如水灾、气候异常、地震、火山爆发等自然灾害以及其他人力不可抗拒的灾害等。由此可见,对外经济合作企业所面临的风险的范围和程度,都远远大于国内其他行业。这些风险的存在,都可能会给企业的经营活动带来意料不到的损失。

(四) 竞争激烈,经营难度大。对外经济合作企业的经营活动主要是在资本主义国家进行,而承包工程等又是通过建筑市场投标竞争来夺取承包工程项目权。由于资本主义国家的商品经济比较发达,市场体系比较完善,价值规律在市场竞争中起着决定性的作用,所以,竞争更广泛更激烈。在这种情况下,业主就有机会削减工程或劳务的价格,以及附加各种苛刻的条件。因此,国际承包市场的竞争越激烈,对外经济合作企业的经营难度也越大。

第二节 对外经济合作企业会计的意义

对外经济合作企业会计,是以货币为主要计量单位,采用专门的方法,对对外经济合作企业的经济活动进行全面、连续、系统地核算和监督的一种管理活动,是对外经济合作企业经济管理的重要组成部分。

随着我国对外经济合作事业的发展,对外经济合作企业的经

营范围日益扩大,业务也越来越多。因此,认真做好对外经济合作企业的会计工作,对于改善和加强企业的经营管理工作,提高企业在国际市场上的竞争能力,保证及时完成承包合同,节约使用资金,不断降低成本,提高经济效益,都具有十分重要的意义。

第一,有利于满足国家宏观经济管理的要求。

在社会主义市场经济条件下,国家对企业经济活动的管理职能,已由过去的直接控制为主转向间接调控为主。国家通过对企业的宏观调控,以保证国家发展计划的顺利执行。国家要实现有效的宏观调控目标,取决于正确的决策,而正确的决策又依赖于及时、准确地获得企业经济活动的有关信息。会计信息则是国家宏观经济管理信息的重要来源。对外经济合作企业会计通过各种专门的核算方法,可以如实地、正确地记录和计算企业的各项经济活动过程及其成果,及时、灵敏、准确地向国家宏观经济管理部门提供有关经济信息,便于国家综合经济管理部门进行分析、汇总和利用,据以对全行业乃至整个国民经济的运行情况作出准确的判断和决策,加强宏观经济管理。

第二,有利于加强内部经营管理和经济核算,提高经济效益。

社会主义市场经济要求企业必须加强内部经营管理和经济核算,以尽可能少的劳动占用或劳动消耗,生产出尽可能多的优质产品或提供尽可能多的优质服务。而会计所追求的目标就是提高经济效益。对外经济合作企业会计通过记帐、算帐、报帐,反映企业的资产、负债和所有者权益的增减变化,人力、财力、物力等的消耗情况,以及整个企业生产经营成果的实现情况,为企业内部的管理者提供必要的信息,为决策提供可靠的依据。同时,将会计记录与计划和预算对比,还能系统地反映企业生产经营计划和预算的执行情况,可以帮助企业管理者及时发现计划和预算执行过程中的偏差,及时采取措施,对预期可能发生的以及已经发生的各项经济活动进行事前和适时的控制,纠正偏差,提高经营管理水平,促进企

业顺利完成承包合同所规定的各项工作,不断降低生产经营成本,提高经济效益。

随着现代经济的发展和会计管理水平的提高,会计的预测和决策职能越来越为人们所重视。会计不只是作历史记录,提供历史信息,还要利用历史信息对未来的经济活动作出预测,为决策提供充足的资料。由于对外经济合作企业的经营活动主要在国外,而国际市场上风险大、竞争激烈,因此,会计预测和决策的作用就更为突出。对外经济合作企业利用会计预测的各种专门方法,可以对国际市场和驻在国的政治经济形势、汇率的变动、预期的经济效益以及应采取的应变措施等进行预测,并作出客观和科学的判断,为确定企业的经营目标、进行经营决策提供依据。

第三,有利于满足企业外部的投资者和债权人了解企业财务状况和经营成果的需要。

随着我国经济体制改革的不断深化和现代企业制度的建立,企业的组织形式发生了深刻的变化。跨地区、跨部门、跨所有制性质、跨业务性质甚至跨国界的企业集团、联营企业、股份制企业等得到了迅速发展。特别是近几年来企业向社会发行股票和债券,企业与社会各方面的经济联系越来越密切,在企业的外部形成了投资者、债权人等组成的与企业有着经济利害关系的集团。这样,关心对外经济合作企业财务状况和经营成果的不仅限于以往的国家财政、税务等部门以及有关金融机构,还包括企业外部的投资者和债权人。这些投资者和债权人一般不直接参与对外经济合作企业的生产经营活动,为了进行投资等方面的决策,他们需要通过对外经济合作企业的会计核算资料,了解企业的财务政策和财务状况,分析企业的理财能力、偿债能力和盈利能力,并对企业的财务状况作出准确的判断,从而作为投资、信贷、融资等决策的依据。同时,通过会计核算资料提供的信息,投资者可以了解企业的经营情况,监督企业的生产经营活动,以保护自身的合法权益。此外,通过企

业提供的会计信息,国外的业主可以了解企业的资信状况和经营能力,以作为确定中标单位的依据。当地政府的财税机关通过企业驻外机构提供的会计信息,可以检查其纳税情况。因此,做好对外经济合作企业会计工作,不论是对内还是对外,都具有十分重要的意义。

第三节 对外经济合作企业会计的对象

会计的对象,是指会计作为一种管理活动所要核算和监督的内容。在社会主义市场经济条件下,会计核算和监督的内容,概括说来,就是价值运动或资金运动,即能够用货币形式表现的经济活动。由于各个行业经济活动的具体内容和性质不同,会计对象的具体内容也不完全相同。

对外经济合作企业是主要从事对外承包工程、劳务合作、技术服务、房地产开发和其他多种经营活动的经济组织,是自主经营、独立核算、自负盈亏的商品生产经营者,是具有一定权利和义务的法人。为了完成各项生产经营任务,对外经济合作企业必须拥有一定数量的房屋、建筑物、施工机械、生产设备、运输设备、材料物资、货币资金等财产物资。这些财产物资,可以来自于国家投资、法人投资、个人投资和外商投资,也可以由企业通过向银行或其他金融机构借款、向社会发行债券等方式取得。因此,就需要利用货币形式来计量和记录这些财产物资在生产经营过程中的增减变化情况。对外经济合作企业在生产经营过程中所发生的物化劳动和活劳动的消耗,也需要通过货币形式加以综合计算,以反映和控制企业在生产经营过程中发生的成本和费用,并通过成本、费用同收入相配比,计算出企业已实现的利润(或亏损),同时还要反映已实现利润的分配情况。上述能够用货币形式表现的经济活动,就是对外经济合作企业会计所要核算和监督的内容,是对外经济合作企业