

黄建荣 许汝旦 编著



# 对外承包 企业会计

68

中国财政经济出版社

(京)新登字038号

**对外承包企业会计**

黄建荣 编著  
许汝旦

\*

中国财政经济出版社 出版

(北京东城大佛寺东街8号)

新华书店北京发行所发行 各地新华书店经售

通县西定安印刷厂印刷

\*

850×1168毫米 32开 11.875印张 4插页 281 000字

1992年8月第1版 1992年8月北京第1次印刷

印数: 1—5300 定价: 6.70元

ISBN 7-5005-1724-6/F·1629

## 前 言

为了适应我国对外开展承包工程、劳务合作和技术服务等业务的需要,加强对外承包企业经济管理和会计核算,我们根据财政部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》,在大量调查研究的基础上,编写了《对外承包企业会计》一书。本书可作为对外承包企业的管理人员、会计人员以及其他从事涉外企业会计专业工作者和自学者学习参考用书。

本书以会计理论为基础,结合我国对外承包企业在国内外开展承包工程、劳务合作和技术服务等各项经济活动的实际情况,分别从国内外的不同情况,比较全面、系统地阐述了对外承包企业各项经济业务核算的基本方法。

本书由黄建荣和许汝旦同志编写。全书共十五章,由黄建荣编写第一章至第十三章,许汝旦同志编写第十四章和第十五章。全书由黄建荣同志总纂、定稿。

由于编者水平有限,书中错误和不妥之处在所难免,敬请广大读者批评指正。

编 者

1991年12月

# 目 录

|                               |         |
|-------------------------------|---------|
| <b>第一章 总论</b> .....           | ( 1 )   |
| 第一节 我国对外承包事业发展简况 .....        | ( 1 )   |
| 第二节 对外承包企业会计的特点 .....         | ( 4 )   |
| 第三节 对外承包企业会计的对象和任务 .....      | ( 7 )   |
| 第四节 对外承包企业会计的核算要求 .....       | ( 10 )  |
| <b>第二章 会计核算方法</b> .....       | ( 15 )  |
| 第一节 会计科目和帐户 .....             | ( 15 )  |
| 第二节 记帐方法 .....                | ( 22 )  |
| 第三节 会计凭证和帐簿 .....             | ( 28 )  |
| 第四节 会计核算程序 .....              | ( 36 )  |
| <b>第三章 货币资金和往来款项的核算</b> ..... | ( 39 )  |
| 第一节 货币资金的核算 .....             | ( 39 )  |
| 第二节 短期借款和预收合同款的核算 .....       | ( 51 )  |
| 第三节 应收票据和应付票据的核算 .....        | ( 56 )  |
| 第四节 往来帐款的核算 .....             | ( 65 )  |
| <b>第四章 外汇业务和汇兑损益的核算</b> ..... | ( 74 )  |
| 第一节 外汇管理 .....                | ( 74 )  |
| 第二节 记帐汇率、帐面汇率和汇兑损益 .....      | ( 79 )  |
| 第三节 汇兑损益的核算 .....             | ( 87 )  |
| 第四节 外汇调剂业务的核算 .....           | ( 100 ) |
| <b>第五章 投入资本的核算</b> .....      | ( 107 ) |
| 第一节 企业资金的构成和管理 .....          | ( 107 ) |

|            |                          |              |
|------------|--------------------------|--------------|
| 第二节        | 国家基金的核算·····             | (110)        |
| 第三节        | 上级拨入资金的核算·····           | (111)        |
| 第四节        | 企业发展基金的核算·····           | (113)        |
| 第五节        | 其他单位投入资金的核算·····         | (116)        |
| <b>第六章</b> | <b>长期投资和长期负债的核算·····</b> | <b>(121)</b> |
| 第一节        | 长期投资和长期负债的概述·····        | (121)        |
| 第二节        | 长期负债的核算·····             | (123)        |
| 第三节        | 公司债券的核算·····             | (127)        |
| 第四节        | 向其他单位投资的核算·····          | (139)        |
| 第五节        | 拨付所属资金的核算·····           | (143)        |
| <b>第七章</b> | <b>材料物资的核算·····</b>      | <b>(146)</b> |
| 第一节        | 材料物资的核算内容和特点·····        | (146)        |
| 第二节        | 材料物资的分类和计价·····          | (149)        |
| 第三节        | 材料物资的购入和发出的核算·····       | (153)        |
| 第四节        | 周转材料和低值易耗品的核算·····       | (162)        |
| 第五节        | 材料物资清理和价格调整的核算·····      | (166)        |
| <b>第八章</b> | <b>固定资产的核算·····</b>      | <b>(172)</b> |
| 第一节        | 固定资产的标准、分类和计价·····       | (172)        |
| 第二节        | 固定资产增减变动的核算·····         | (176)        |
| 第三节        | 购建固定资产的核算·····           | (182)        |
| 第四节        | 租入固定资产的核算·····           | (187)        |
| 第五节        | 固定资产累计折旧的核算·····         | (192)        |
| 第六节        | 固定资产大修理的核算·····          | (201)        |
| <b>第九章</b> | <b>无形资产和其他资产的核算·····</b> | <b>(204)</b> |
| 第一节        | 无形资产的特征和分类·····          | (204)        |
| 第二节        | 无形资产的核算·····             | (208)        |
| 第三节        | 其他资产的特征和分类·····          | (212)        |
| 第四节        | 其他资产的核算·····             | (214)        |

|             |                                   |         |
|-------------|-----------------------------------|---------|
| <b>第十章</b>  | <b>工资和国外人员费的核算</b> .....          | ( 217 ) |
| 第一节         | 工资核算的意义和任务.....                   | ( 217 ) |
| 第二节         | 工资制度和工资种类.....                    | ( 218 ) |
| 第三节         | 工资的核算.....                        | ( 220 ) |
| 第四节         | 国外人员费的核算.....                     | ( 226 ) |
| <b>第十一章</b> | <b>坏帐准备、待摊费用和预提费用的核算</b><br>..... | ( 234 ) |
| 第一节         | 坏帐准备的核算.....                      | ( 234 ) |
| 第二节         | 预提费用的核算.....                      | ( 241 ) |
| 第三节         | 待摊费用的核算.....                      | ( 243 ) |
| <b>第十二章</b> | <b>专项基金的核算</b> .....              | ( 248 ) |
| 第一节         | 专项基金的概述.....                      | ( 248 ) |
| 第二节         | 职工福利基金、奖励基金和企业发<br>展基金的核算.....    | ( 250 ) |
| 第三节         | 能源交通建设基金和预算调节基<br>金的核算.....       | ( 256 ) |
| <b>第十三章</b> | <b>成本和费用的核算</b> .....             | ( 260 ) |
| 第一节         | 成本和费用核算的内容、意义、任<br>务和要求.....      | ( 260 ) |
| 第二节         | 成本和费用核算的体制和对象.....                | ( 263 ) |
| 第三节         | 生产费用的分类和成本项目的划分.....              | ( 265 ) |
| 第四节         | 承包工程成本的核算.....                    | ( 270 ) |
| 第五节         | 经营管理费的核算.....                     | ( 281 ) |
| 第六节         | 工程成本的结算.....                      | ( 286 ) |
| 第七节         | 劳务合作和技术服务成本的核算.....               | ( 288 ) |
| <b>第十四章</b> | <b>经营成果的核算</b> .....              | ( 293 ) |
| 第一节         | 结算收入的核算.....                      | ( 293 ) |
| 第二节         | 税金核算.....                         | ( 303 ) |

|             |                   |                |
|-------------|-------------------|----------------|
| 第三节         | 利润的核算.....        | ( 307 )        |
| 第四节         | 利润分配的核算.....      | ( 313 )        |
| <b>第十五章</b> | <b>会计报表.....</b>  | <b>( 321 )</b> |
| 第一节         | 会计报表的意义和作用.....   | ( 321 )        |
| 第二节         | 会计报表的种类和编制要求..... | ( 323 )        |
| 第三节         | 会计报表的内容及编制方法..... | ( 325 )        |

# 第一章 总 论

## 第一节 我国对外承包事业发展简况

对外承包企业是指专门在国际承包、劳务的市场上，从事承包工程建设、物资采购、咨询、提供劳务和技术服务等业务，实行独立经营、自负盈亏的生产企业，是我国近年来新发展起来的一个经济组织，也是我国国民经济的一个重要组成部分。

国际承包工程和劳务合作业务原是资本主义经济的产物，它是伴随着资本主义经济的兴盛而发展起来的。早在本世纪初，发达的资本主义工业国家由于资本过剩，就把资金、设备和专有技术转移到经济比较落后但资源比较充裕的国家进行投资，在这些国家购买廉价的原材料和劳动力，同时，在国际范围内招收具有一定建设技术力量的施工队伍，进行招标，最后由中标者承包该项项目的建设，从而形成了国际承包市场。进入70年代初期，特别是中东一些盛产石油并大量输出石油的国家，外汇收入大量增加，资金十分充裕，但由于技术力量差、科学文化落后，劳动力不足，需要依靠他国或国际上的技术和人力，于是这些国家将所需要建设项目在国际上招标，吸引外国承包商来承包建设项目，从而推动了国际承包工程和劳务合作业务的发展。

我国的对外承包工程、劳务合作和技术服务的业务起步较晚，它基本上可以分为两个阶段。第一阶段，是从全国解放到

1978年。在这个阶段中，我国主要是以援助的形式，向第三世界友好国家提供资金、技术和人力，帮助他们发展生产和经济，摆脱贫穷和落后。第二个阶段，是从1978年到现在。党的十一届三中全会确定了我国实行改革开放的方针，根据这一伟大的战略方针，从1979年初，我国先后成立了不同形式的对外承包企业，并在国内、外申请登记注册，以独立法人的身份，登上国际承包工程、劳务合作和技术服务市场的舞台。

### **一、对外承包企业经营的业务种类和特点**

目前我国对外承包企业所经营的业务主要有以下几种：

#### **（一）承包工程**

承包工程是指对外承包企业通过国际投标、议标或其他协商形式而中标的承包外国政府、国际组织和私人企业建设项目的勘察、设计、施工、安装或提供项目所需的成套设备等业务。当前国际承包业务相当广泛，涉及到国民经济的所有部门，如石油、电力、水利、农田、矿业、冶金、交通、化工、纺织、文教、卫生、服务等社会生产和社会生活的各个领域。

承包工程的特点是：项目范围广、建设时间长、合同金额大、资金投入多、技术难度高、创造外汇多、项目利润大。

#### **（二）劳务合作**

劳务合作是指按照业主（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，业主按合同规定向提供劳务的人员支付工资。

劳务合作的特点是：资金投入少、劳务成本低、风险小、创汇少、利润低。

#### **（三）技术服务**

技术服务是指按业主的要求，派遣具有一定技术专长和知识的专业技术人员、专家、教授或管理人员为业主承担项目的

可行性研究，提供设计文件、技术资料 and 咨询，指导生产，传授技术以及为业主培训管理人员等活动，并按合同规定向业主收取技术服务费。

技术服务较劳务合作有如下特点：

1. 技术服务人员的文化、技术水平较劳务合作人员高。
2. 技术服务一般是以提供技术为主，而劳务合作一般是以提供体力劳动为主。
3. 技术服务人员的工资收入较劳务合作人员的工资收入高。

#### （四）其他业务

对外承包企业除了经营上述三种业务以外，随着承包工程、劳务合作和技术服务的不断发展，其业务范围不断扩大，并在国际承包市场上不断开拓新的业务领域，这些业务包括：房地产、贸易、租赁、金融、饮食服务、合作和合营生产等业务。

## 二、对外承包企业在我国建设中的作用

我国对外承包事业刚刚起步，困难和阻力很大。经过短短几年的努力，使我国有90多家对外承包企业先后打入国际承包市场，在100多个国家和地区开展了形式多样的承包工程等经营活动，并取得了可喜的成绩，为我国的建设作出了很大的贡献。

首先，为国家赚取外汇，增加国家外汇资金的收入。承包工程的发展，带动了国内的机械、设备、材料等物资出口。

其次，通过国际承包工程、劳务合作和技术服务业务的交流，使我国的对外承包企业学到了国外许多先进技术和管理经验，同时也锻炼和造就了一批精通国际承包工程、劳务合作和技术服务业务的专门技术和管理人才。

再次，承包工程等业务的不断发展，推动和促进了我国交通、金融、保险、邮电、外贸等业务的发展。

最后，增加了新的就业门路。近几年来，由于对外承包工程等业务规模的扩大，人员不断增加，已初步形成较大规模的外经人员队伍，并随着业务的拓宽与发展，就业人员还会不断增加。

## 第二节 对外承包企业会计的特点

对外承包企业会计是我国国民经济部门的一项专业会计。对外承包企业是我国社会主义制度下商品生产和经营的企业，是国民经济的经济组织之一，是全民所有制企业。它与我国其他行业的企业一样，在会计上必须执行《中华人民共和国会计法》，执行财政部制订的《对外承包企业会计制度》，按会计制度要求进行记帐、算帐和报帐，及时、全面、准确地反映企业在一定时期内的经营成果，并及时、足额地向国家财政缴纳利润和税金。但就对外承包企业的生产经营范围和特点而言，其主要从事国际承包工程、劳务合作和技术服务等业务，这就决定了对外承包企业应采取特殊的会计核算方式，才能如实、全面、准确地反映企业的整个生产经营过程。对外承包企业会计有如下几个特点：

### 一、用多种记帐本位币记帐

对外承包企业是我国全民所有制企业，都必须执行财政部颁发的《对外承包企业会计制度》。在会计核算上，统一以人民币作为记帐本位币记帐，以便给国家财政和主管部门提供同口径的会计数据。同时由于对外承包企业主要是在国际承包市场上从事承包工程、劳务合作和技术服务等业务，它也必须按

所在国的货币作为记帐本位币记帐，并向当地政府的有关部门报送会计报表。另外，由于对外承包企业在诸多的国家和地区从事承包工程等业务，因各国的货币不同、记帐本位币也不同，使国内总公司无法汇总所属国外公司的会计报表，因此，必须按内部规定的比价将当地货币统一折算成美元，再按内部比价将美元折算成人民币。由于对外承包企业生产经营的特殊性，决定了在会计核算上，必须采用多种记帐本位币记帐的方法，这样才能全面地反映企业的生产经营成果。

## 二、多种分配形式

对外承包企业分别在国内、国外经我国工商行政管理局和有关国家批准并办理登记注册，是具有法人资格的企业。它们在国内、国外分别开展承包工程等业务，由此决定了企业在分配上必须采取多种分配形式。

在职工个人利益分配上，在国内工作的人员，按国家规定发放工资、奖金和补贴等；在国外工作的人员，除了按国家规定发给工资外，还按在国外工作的时间，按月（或天）发给国外伙食费、国外津贴费、艰苦地区补贴费和奖金等。若因项目需要在当地招雇当地工人或工程技术人员时，还得按当地政府的规定或合同支付工资及招雇聘用费等。

财务成果分配上，区别国内、国外的不同情况，采取不同的分配形式。在国内，对外承包企业是全民所有制企业，必须按照我国的税法和财政法规，分别缴纳各种税金、利润以及交通能源重点建设基金和预算调节基金；在国外，对外承包企业又是经过当地政府批准并办理注册登记的外国企业和法人，必须按照当地政府的法律，就地缴纳施工机械使用税、材料设备进口税、人头税、利润所得税等。

### **三、多渠道资金来源**

我国对外承包企业生产经营所需的资金，主要来源有：国内人民币资金借款、外币资金借款、合作基金借款（包括人民币和外币）、外国银行借款、预收工程款和企业税后留利而形成的生产发展基金等。

### **四、多层次结算关系**

对外承包企业在国内外分别与诸多的单位和个人发生各种经济业务往来，从而产生了多层次、多渠道的结算关系。在国内，对外承包企业要与购货单位、各专业银行、借调的出国人员的单位、国内承包单位、财政部门、主管部门和税务部门办理支付货款、资金的收付与调拨、上缴税收、利润等结算；与国外公司办理资金调拨、材料供应、出国人员费、经营管理费和企业内部资金相互借贷等各种结算。在国外，对外承包企业要与业主、国外或当地银行、外商、所在国的税务部门、当地招聘的人员、我国派出人员办理工程价款的收付、资金的存贷与收付、货款的支付、税金的缴纳、工资和津贴的支付等结算。

### **五、执行多国会计制度**

对外承包企业是我国国民经济的经济组织之一，它必须统一执行财政部制定的《对外承包企业会计制度》，按规定的会计科目进行核算和编报报表。对外承包企业在国外又是经有关国家批准并登记注册的法人，它必须按所在国政府规定的会计制度，进行记帐、算帐，并向当地政府报送会计报表。

### 第三节 对外承包企业会计的 对象和任务

#### 一、对外承包企业会计的对象

对外承包企业会计的对象，是指对外承包企业会计所要反映和监督的内容。概括地说，就是对外承包企业在生产经营过程中，能够用货币表现的承包工程、劳务合作和技术服务的过程及企业的资金运动。

对外承包企业所开展的对外承包工程过程，是按业主(或发包人)设计要求，由企业组织采购工程所需的材料物资(指包工包料工程)，并负责施工，从而建成符合设计要求的建筑产品。企业对外提供劳务合作或技术服务的过程，是活劳动的消耗过程。对外承包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，都需要通过货币加以综合计算，以了解和控制、确定和考核企业在生产经营中发生的成本和费用。同样，企业通过物化劳动和活劳动消耗所取得的生产经营成果，也需要通过货币计量，计算已实现的外汇收入和利润(或亏损)。企业在取得生产经营成果后，要在国家、集体、个人之间进行分配，仍然需要以货币形式表现出来，这些都是对外承包企业会计反映和控制的内容。

对外承包企业在国际承包工程和劳务合作的市场上，通过激烈的竞争，才能取得承包工程或劳务合作的项目。项目取得后，企业要按合同规定履行所承担的义务和责任，并要如期完成任务。这就要求企业不仅具有可靠的技术力量，而且必须拥有一定的财产物资和货币资金。对外承包企业的资金来源主要有：银行借款(包括财政部门、主管部门的借款和合作基金借

款等）、国家财政和主管部门拨款、预收工程款、承包工程收入、劳务合作和技术服务收入和各种销售收入以及在结算过程中形成的临时应付而未付的资金。对外承包企业分布和使用在不同形态中的资金称为资金占用，其表现为存入银行的资金、为生产经营所垫支的各项资金（如购置施工机械、材料物资、支付工资等）以及在结算过程中形成临时应收未收的资金。

对外承包企业的资金运动，是从货币资金进入企业开始，随着企业生产经营过程的进行，资金就不断地运动，由于承包工程与劳务合作、技术服务的业务范围和形式不同，它们的资金运动也不相同。

对外承包工程的资金运动。以货币资金进入企业，通过材料、物资和设备的采购过程转化为储备资金，领用后施工生产转化为生产资金，另一部分货币资金直接用来支付工资和其他费用而转化为生产资金。当承包工程按合同规定完工后，生产资金就转化为成品资金，经业主（或发包人）验收后，收回资金，从而将成品资金转化为货币资金。这样，企业的资金从货币形态开始，不断地改变原来的形态，最后又恢复到货币资金形态，这种资金周而复始的不断循环，叫做资金周转。

对外承包企业劳务合作和技术服务的资金运动。以货币资金进入企业，通过为劳务和技术服务的出国人员支付出国费用（国际旅费、出国培训费、服装费、国内工资等）和国外费用（国外伙食费、津贴费、奖金和补贴等）而转化为劳务和技术服务费用。最后，通过劳务和技术服务费的结算收回货币而转化为货币资金。其资金运动形态比较简单。

从对外承包企业的整体看，一方面，企业主要从事国际承包工程业务；另一方面，承包工程的资金运动也比较复杂，所占用的资金较劳务合作和技术服务业务占用的资金多。所以，我们说对外承包企业的资金运动，主要是以承包工程的资金运

动来表示的。对外承包企业资金运动如图1-1所示。

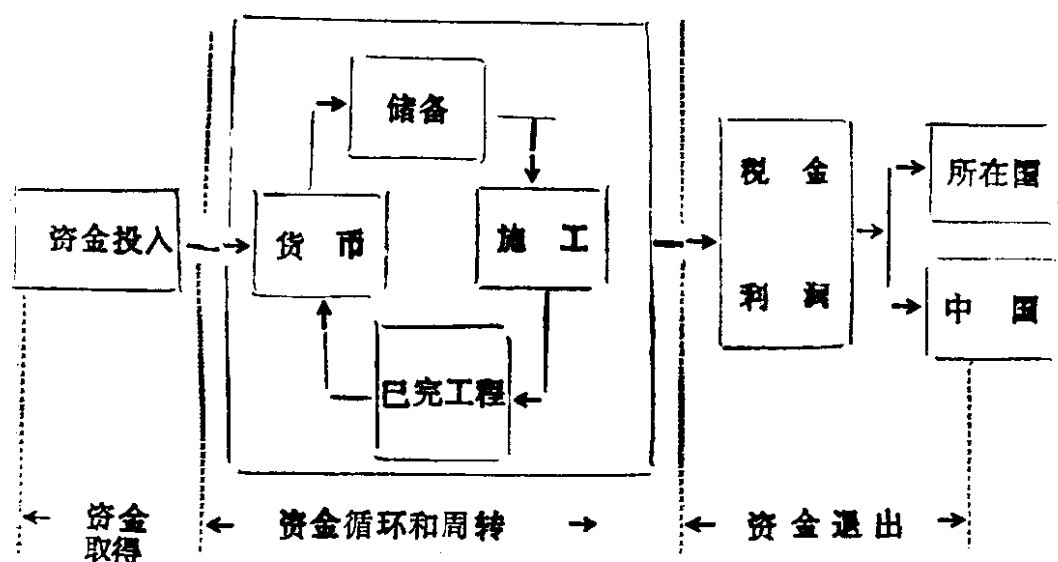


图1-1 对外承包企业资金运动示意图

## 二、对外承包企业会计的任务

对外承包企业会计的任务是由会计所反映和监督的内容所决定的，其任务是：

第一，核算经济效益。充分利用会计这个工具，正确、及时、完整地核算、反映和监督企业的资金运用情况、财务收支情况和经济效益。对外承包企业会计对企业各项财产和资金的增减变动、收入和费用及成本的高低、利润的形成和分配等一切经济活动，正确、及时、完整地加以记录和反映，并编制会计报表，为企业领导和主管部门提供可靠的会计资料。同时，企业利用会计，正确计算企业的经营成果和投资经济效益。

第二，分析经济情况。充分利用会计核算资料及有关资料，分析和检查企业的经济活动和财务收支情况，总结经营管理的先进经验，提高经济效益。对外承包企业以会计核算资料、财务计划指标、财务预算和国家有关政策、规章制度为依

据,分析和检查企业各项经济指标的完成情况以及方针政策的执行情况。通过会计分析和检查,可以查明企业经营资金使用是否合理;分析企业计划、预算完成或未完成的原因;找出企业在生产经营和管理中所取得成绩和存在的问题,以便采取措施。

第三,监督经济活动。企业会计在反映经济活动和财务收支情况的同时,实行有效的会计监督,使企业的经济活动沿着健康的轨道前进。对外承包企业是我国全民所有制企业,在国内,企业的一切经济活动和财务收支必须严格遵守国家的有关法律和财经制度。在国外,必须遵循所在国的有关法律和规定。所以,对企业的一切经济活动必须实行会计监督,监督企业各项收支和费用是否按预算使用,成本和盈亏是否真实可靠;监督企业是否按规定及时、完整地向我国政府或所在国政府交纳税金或利润;监督企业是否按我国或所在国政府的外汇管理制度使用或管理外汇。

第四,预测经济前景。企业要利用现代化的管理手段,采取科学的会计核算和管理方法,预测企业经济的发展前景。预测经济前景,就是利用已有的会计资料和国内外市场的价格、汇率的信息,结合本企业当前情况,运用一定的会计专门的技术和方法,对未来的资金、汇率、成本和利润情况进行判断和预测,提出适应于国内外市场变化和企业应采取的对策,为企业领导和主管部门作决策时提供科学的依据。

对外承包企业的会计任务除了上述几项外,还有参与编制财务计划、签订经济合同、参与经济决策的任务。

## 第四节 对外承包企业会计的核算要求

为充分发挥对外承包企业会计的职能,正确、及时、完整地反映企业的各项生产经营的成本、费用、利润和外汇收入等