

对外贸易 会计

對外貿易教育出版社

对外贸易会计

《对外贸易会计》编写组

对外贸易教育出版社

•1986•

对外贸易会计
《对外贸易会计》编写组

※

对外贸易教育出版社出版
河北省南宮市印刷厂印刷

新华书店北京发行所发行·各地新华书店经售

※

开本787×1092 1/32·印张16,7/8·插页9张·字数365千字

1986年12月第一版·1986年12月第一次印刷

印数1—20,000册·定价3.40元

统一书号, 4321·32

序 言

许文溶

“对内搞活经济，对外实行开放”的政策实行以来，我国国民经济和对外贸易都有引人注目增长。“大力提高经济效益、积极增强出口创汇能力，”又是“七五”期间生产建设的两个关键。

对外贸易财务会计工作首先是要为外贸业务特别是为出口服务；同时又要根据财经纪律对企业的经济活动实行监督并要充分考虑财政的承受能力。

因此，在外贸系统内对合格的财会人员、会计师的需求是非常之大的。财会工作专业性很强，更快、更多、更好地培养对外经贸财会人才，一本较好的《对外贸易会计》教材从当前来说是十分必要的。

我高兴地看到徐基晋、彭玉书两位同志经过长期的调查研究，把外贸财会工作实践提到了理论高度，编写出这本教材。它比较全面、系统地介绍了对外贸易企业的会计核算，特别是进出口业务会计核算。这对于培养在校学生和提高在职干部的业务水平，无疑是一个福音。我认为，它不仅可以作为各类外贸院校和高等财经院校会计专业的教材，而且可以作为各类进出口公司有权直接经营外贸的生产企业培训财会人员的教材。

当前，这本教材还是第一次出版，有待同行、专家进一步充实和提高它。但是，只要有了一个好的开端，以后的事就好办了。基于这一点，我乐于把它介绍给广大的读者。

前 言

本书是为了适应全国外贸和财经院校的教学需要而编写的，主要介绍我国对外贸易企业在经营进出口业务中的会计核算。它从我国实际业务出发，比较全面地介绍了有关出口、进口、内销、调拨等方面业务中的会计核算任务、内容和具体方法，并辅以实例加以说明。本书可作为全国外贸和财经高等院校学生的教材，也可供各地外贸财会人员业务学习的参考。

在本书的编写过程中，我们得到了对外经济贸易部财会局会计制度处、北京市经贸委财会处、北京市各外贸公司财会科、中国粮油食品进出口总公司财会处、中国银行北京分行等单位的大力支持和具体帮助，特在此一并致谢。

本书由对外经济贸易大学彭玉书主持与中国人民大学一分校徐基晋共同编写的。全书十四章，由彭玉书编写第一、十三、十四章，由徐基晋编写第二至十二章。由于编者水平有限，书中错误或不妥之处在所难免，希望各院校师生和读者给予批评指正。

编 者

一九八五年四月

目 录

第一章 总论	(1)
第一节 对外贸易会计的意义.....	(1)
第二节 对外贸易会计的特点.....	(2)
第三节 对外贸易会计的任务.....	(8)
第四节 对外贸易会计科目.....	(12)
第二章 货币资金和国内人民币转帐结算业务 及其核算	(17)
第一节 货币资金和国内人民币转帐结算的 核算任务.....	(17)
第二节 货币资金的核算.....	(18)
第三节 国内人民币转帐结算业务及其核算.....	(31)
第三章 出口商品收购、调入的核算	(49)
第一节 出口商品收购、调入业务概述.....	(49)
第二节 出口商品收购、调入核算的任务.....	(52)
第三节 出口商品收购、调入业务的凭证.....	(54)
第四节 出口商品收购、调入的总分类及明 细分类核算.....	(59)
第五节 “出口商品购入”科目的设置和 运用.....	(86)
第四章 出口商品加工的核算	(89)
第一节 出口商品加工业务概述.....	(89)

第二节	出口商品加工业务核算的任务·····	(91)
第三节	作价加工业务的核算·····	(92)
第四节	委托加工业务的核算·····	(99)
第五章	出口商品储存的核算·····	(106)
第一节	出口商品储存核算的任务·····	(106)
第二节	出入库凭证流转制度·····	(107)
第三节	库存出口商品的明细分类核算·····	(109)
第四节	商品销售结转进价的计算·····	(112)
第五节	出口商品清查盘点和溢缺、变质 的核算·····	(118)
第六节	出口商品挑选整理和改装的核算·····	(127)
第六章	出口商品销售业务的核算·····	(135)
第一节	出口商品销售业务概述·····	(135)
第二节	国际结算业务、国内外汇转帐结 算业务及其核算·····	(146)
第三节	自营出口销售的核算·····	(175)
第四节	调出出口销售的核算·····	(246)
第五节	代理出口销售的核算·····	(248)
第六节	加工补偿出口销售的核算·····	(258)
第七节	代销国外商品销售的核算·····	(289)
第八节	援外出口销售的核算·····	(302)
第七章	调出及内销业务的核算·····	(311)
第一节	调出业务的核算·····	(311)
第二节	内销业务的核算·····	(320)
第八章	进口业务的核算·····	(327)
第一节	进口业务概述·····	(327)

第二节	进口中国际结算业务及其核算	(329)
第三节	进口业务核算的任务	(334)
第四节	自营进口业务的核算	(337)
第五节	代理进口及地方外汇进口业务的 核算	(360)
第六节	外汇贷款进口业务的核算	(372)
第七节	以进养出进口业务的核算	(385)
第九章	原材料、扶持生产物资及样、展品 的核算	(388)
第一节	原材料及扶持生产物资的核算	(388)
第二节	样品、展品、小卖品的核算	(390)
第十章	非商品财产物资的核算	(394)
第一节	非商品财产物资的核算任务	(394)
第二节	固定资产的核算	(396)
第三节	低值易耗品的核算	(421)
第四节	包装材料的核算	(427)
第五节	物料用品的核算	(430)
第十一章	商品流通费的核算	(432)
第一节	商品流通费的核算任务	(432)
第二节	商品流通费的核算范围	(434)
第三节	商品流通费的分类	(438)
第四节	总分类与明细分类核算	(441)
第五节	商品流通费的核算方法	(444)
第六节	商品流通费的分摊与帐外成本核算	(451)
第十二章	税金及财务成果的核算	(478)
第一节	税金的核算	(478)

第二节	财务成果的核算.....	(486)
第十三章	银行借款及专用基金的核算.....	(500)
第一节	银行借款的核算.....	(500)
第二节	专用基金的核算.....	(503)
第十四章	对外贸易企业会计报表.....	(511)
第一节	会计报表的意义和作用.....	(511)
第二节	会计报表的种类和编制要求.....	(513)
第三节	对外贸易企业主要会计报表的编制.....	(514)

第一章 总 论

第一节 对外贸易会计的意义

对外贸易会计是应用于对外贸易企业的一种专业会计。它既是管理对外贸易经济活动的一种工具，又是对外贸易经济管理的重要组成部分。对外贸易经济越发展，对外贸易会计越重要。

对外贸易会计是随着对外贸易的产生而产生的，它也一定随着对外贸易的发展而发展。这就是说，有什么性质的对外贸易，也就有什么性质的对外贸易会计。大家知道，一个国家对外贸易的性质，是由这个国家的社会经济制度决定的。中华人民共和国成立以后，在我国确立了社会主义制度，就建立和发展了社会主义性质的对外贸易。社会主义对外贸易同资本主义对外贸易的性质是根本不同的。社会主义对外贸易是建立在社会主义全民所有制的基础上，是由无产阶级专政的国家所掌握，其经营目的是为广大劳动人民谋利益，为社会主义建设服务的。而资本主义对外贸易是建立在资本主义私有制的基础上，掌握在资产阶级或垄断资本家手中，其经营目的是为了榨取和实现剩余价值，追求最大限度的利润。由于社会主义对外贸易与资本主义对外贸易是两种

性质根本不同的对外贸易，也就决定了社会主义对外贸易会计与资本主义对外贸易会计有着原则性的区别。这就是说，对外贸易会计从它发生的那一天起，就有一个“谁来用”和“为谁用”的问题。它必然受到一定生产关系的制约，必然要为一定生产关系的目的服务。当然，会计毕竟是适应社会生产的客观要求而产生的，随着生产力的发展而发展的，它有一整套反映和监督生产过程的技术和方法，是可以为不同的社会、不同的阶级所利用的。即使如此，社会主义对外贸易会计和资本主义对外贸易会计在技术和方法上也存在着截然不同的特点。

我国对外贸易企业是社会主义全民所有制的企业，是国民经济有机整体的组成部分。对外贸易企业要在社会主义革命和建设的总任务、总方针指导下，按照国家制定的统一计划，根据国家对内和对外政策的要求，组织国内外商品交流，取天下之长，补一国之短，使社会主义现代化建设事业得到更协调更迅速的发展。对外贸易企业在经营管理过程中，必须利用会计这个经济管理的工具，正确反映和监督企业对内对外的经济活动，参与企业经济预测和决策，监督企业认真贯彻执行党和国家的各项方针、政策、法令和制度，正确处理企业同各方面的经济关系，考核经营成果，提高经济效益，促进对外贸易经济顺利发展，在四化建设中发挥应有的作用。

第二节 对外贸易会计的特点

对外贸易会计是应用于对外贸易企业的一种专业会计。

对外贸易企业是从事进出口商品流通的经营单位，它和商业企业是同属于商品流通领域的两个部分。但它与商业企业相比，又有它自己的经营特点。对外贸易会计的特点，正是由于对外贸易企业经营的特点所决定的。因此，有必要先明确对外贸易企业经营有哪些特点，再介绍对外贸易会计的特点。

一、对外贸易企业经营的特点

众所周知，对外贸易也称为国际贸易。但是，严格地说，对外贸易并不就是国际贸易。因为国际贸易是从国际范围或世界范围来看的，泛指一般存在于国与国之间的商品流通。而对外贸易是从本国的角度来看的，专指本国同其他国家或地区之间的商品流通。这种商品流通又由进口和出口两个方面所组成。进口是用外汇从国外购进商品来供应国内的需要；出口是从国内收购商品运销到国外以换取外汇。无论进口和出口，就专业对外贸易企业来说，都有其对内的一面和对外的一面。这就是说，对外贸易企业不单是经营对外贸易业务，也办理对内贸易业务，从而使对外贸易企业的经营具有两个主要特点：一是面临着国际、国内两个市场和两种价格；二是要使用本国和外国两种货币。分述如下：

1. 对外贸易企业的经营面临着两个市场和两种价格。两个市场，一个是国际市场，一个是国内市场，它们是两种性质根本不同的市场。我国的国内市场是社会主义的统一市场，而国际市场则是不统一的、分国别地区的市场。在市场价格方面，我国国内市场的商品价格与国际市场价格也有着原则的差别。前者是以计划价格为主，非计划价格为辅组成的，而且其主要商品市场价格水平基本保持稳定，不是时涨

时落的。后者则不同，它受到卖主与买主之间、卖主与买主之间、买主与买主之间竞争的影响，受到国际垄断资本垄断的影响。因此，国际市场价格都是自发和盲目形成的价格，它随行就市，忽涨忽落，有时甚至暴涨暴落。为使我国国内市场价格免受国际市场价格波动的直接冲击，在我国对外贸易企业的进出口业务经营中，要坚持内外有别、分别作价的原则。

2. 对外贸易企业的经营既要使用本国货币又要使用外国货币。在对外贸易业务中，无论进口和出口，对国外的合同标价或结算货币大部分是以外国货币计价结算的。由此必然产生国外汇兑的问题。国外汇兑（Foreign Exchange，简称外汇），它是以外国货币表示的用于国际结算的一种支付手段。换句话说，凡是存放在国外银行的外币资金，或是可在国外得到偿付的外币票据，都叫做外汇。

按照对外清算的外汇性质的不同，对外贸易又可分为现汇贸易和记帐外汇贸易两类。现汇贸易是指进出口双方使用现汇收付货款的贸易。在进口贸易中，由国外出口商方面的银行向我国的银行索取外汇；在出口贸易中，则由我国的银行向国外进口商方面的银行索取外汇。这种外汇可以自由转移、调拨、兑换和使用，所以称为现汇。记帐外汇贸易是指进出口双方使用记帐外汇收付货款的贸易。这种贸易也称为协定贸易，是由中外两国政府事先签订双边贸易协定和支付协定，双方的国家银行各自在对方银行开设清算帐户，用规定的记帐货币，记载双方清算范围内的债权债务，加以注销。在两国之间进行贸易时，应收应付的货款由两国银行根据协定分别记在清算帐户上。这种外汇不能自由使用，只能

用以支付由对方国家进口商品的货款，所以称为记帐外汇。

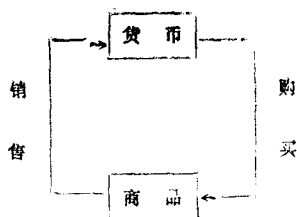
无论现汇贸易和记帐外汇贸易，就对外贸易企业来说，都要使用两种货币：出口商品的收购和进口商品的销售是使用本国货币进行的，进口商品的购买和出口商品的销售则是用外国货币进行的。而且对外贸易企业出口所得的外汇，无论现汇和记帐外汇，都必须卖给国家外汇专业银行即中国银行，从中国银行取得人民币；对外贸易企业进口所需外汇再用人民币向中国银行购买。因此，进口和出口都有一个结汇问题。

二、对外贸易会计的特点

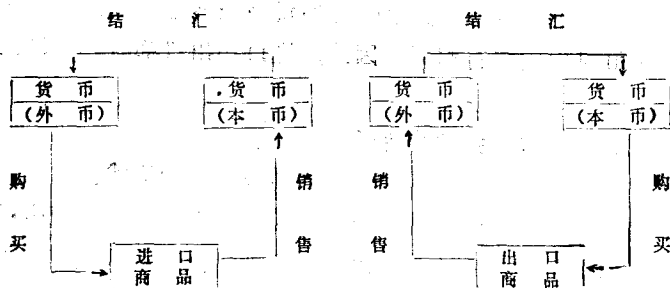
首先，对外贸易企业的资金周转分为两种形式。

对外贸易企业按照国家计划开展经营活动，经营资金就不断地周转，但是它的资金周转与商业企业就有显著的不同，尽管它们同属商品流通的范畴。大家知道，商业企业的资金周转是从商品收购开始，而以商品销售告终，如此循环往复而形成单一的“货币—→商品—→货币”向形态变化。但在对外贸易企业中，由于进口贸易和出口贸易是相辅而行的，会计反映的资金周转也相应地分为进口业务资金周转和出口业务资金周转两种形式。比如说，一河两岸，如果商业企业的资金周转可以比作顺一河而游，那末对外贸易企业的资金周转就可以比作沿两岸而行。兹将商业企业和对外贸易企业的资金周转形式分别列示如下：（见6页图）

对外贸易企业资金周转的特点，从下列示意图可以看出：第一，整个资金周转分为对称的两种形式，即进口业务资金周转和出口业务资金周转；第二，在两种形式的资金周转过程中，都有一个结汇的环节：即在进口的开始阶段，先



商业企业资金周转示意图



1. 进口业务的资金周转

2. 出口业务的资金周转

对外贸易企业资金周转示意图

要用本国货币向外汇专业银行购买外国货币用以偿付进口商品的货款；在出口的终结阶段，则要将出口商品售得的外国货币售给银行，最后收回本国货币。这就是说，在进口业务资金周转中“买中有买”（一买外汇，二买商品）；在出口业务资金周转中“卖中有卖”（一卖商品，二卖外汇）。

其次，外汇收支的核算占有重要地位。

对外贸易会计的中心是进口业务核算和出口业务核算。其中，进口业务多集中在对外贸易总公司经营，成交的批量较大，笔数较少。出口业务则主要由分公司经营，对外成交

的批量有大有小，笔数较多。正如前面所述，无论进口和出口，对外结算一律使用外汇。由于我国对外汇实行由国家集中管理、统一经营的方针，对外贸易企业不得以外汇收入抵作外汇支出，因此，向外汇专业银行卖出外汇和买入外汇的结汇活动，在对外贸易会计工作中是频繁发生的。

对外贸易企业的外汇收支核算，按照进口业务和出口业务的不同，分为出口外汇收入的核算和进口外汇支出的核算两个方面。出口外汇收入的核算，又包括出口应收外汇和实际结汇的外汇收入两部分。出口应收外汇的核算反映在“国外帐款结算”等帐户。由于结算方式多种多样，外国客户资信不稳，应收国外帐款风险很大，对此，必须加强管理，确保安全迅速收汇。实际结汇的外汇收入的核算反映在“外汇收入”表外帐户，是指出口应收外汇已由银行结汇的外汇收入，并包括抵减外汇收入的出口业务外汇支出。进口外汇支出的核算，又包括进口应付外汇和实际结汇的外汇支出两部分。进口应付外汇反映在“国外帐款结算”等帐户。实际结汇的外汇支出反映在“外汇支出”表外帐户，是指进口应付外汇已由银行结汇的外汇支出，并包括抵减外汇支出的进口业务外汇收入。

最后，双管齐下，按外币与人民币核算进出口贸易经济效益。

前面已经说明，对外贸易企业资金周转分为两种形式，无论进口和出口，每个周转过程的开始与终结都不是同一的货币。因此，核算进出口业务的经济效益，应该双管齐下，按外币与人民币分别进行。在出口方面，开始是人民币，终结是外国货币，自然要核算用多少人民币的商品才能换得一

个外国货币，这就形成了一个“出口商品换汇成本”指标，用来反映出口贸易经济效益。但它还没有反映出真正盈亏来，所以，与此同时还要核算人民币的出口商品盈亏率。在进口方面，开始是外国货币，终结是人民币，首先要核算进口一个外国货币的商品能赚取多少人民币，同时，也要按人民币核算进口商品盈亏率。

第三节 对外贸易会计的任务

对外贸易会计的任务是受对外贸易会计对象的特点所制约的，是由对外贸易企业经济管理的要求所决定的。对外贸易会计的任务，主要包括以下几个方面：

1. 反映和监督对外贸易计划的执行情况，促使企业全面完成计划任务。

以公有制为基础，实行计划经济，是我国社会主义经济的基本特征，也是社会主义制度具有无比优越性的标志之一。对外贸易企业作为国民经济的重要组成部分，必须根据国家批准的以商品流转计划为中心的对外贸易计划作为组织进出口业务和财务活动的依据。特别是作为对外贸易计划重要组成部分的财务计划，它确定对外贸易企业为完成商品流转计划和其他各项计划所需的资金、费用，及其应该实现的利润数额，这些都是对外贸易会计反映和监督的主要内容。对外贸易会计通过记帐、算帐、报帐，系统地反映和监督对外贸易计划的执行情况，从中发现问题，提出措施，促使企业加强计划管理，推动企业全面完成计划任务。

对外贸易会计必须把反映和监督对外贸易计划执行情况