

简明外贸会计教程

卢吉强 万颀钧 主编

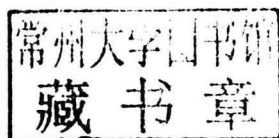


对外经济贸易大学出版社



简明外贸会计教程

卢吉强 万颀钧 主编



对外经济贸易大学出版社
中国·北京

图书在版编目 (CIP) 数据

简明外贸会计教程 / 卢吉强, 万颀钧主编. —北京:
对外经济贸易大学出版社, 2017. 8
ISBN 978-7-5663-1798-8

I. ①简… II. ①卢… ②万… III. ①外贸企业会计-教材 IV. ①F740.45

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2017) 第 149947 号

© 2017 年 对外经济贸易大学出版社出版发行

版权所有 翻印必究

简明外贸会计教程

卢吉强 万颀钧 主编

责任编辑: 高 卓

对外经济贸易大学出版社

北京市朝阳区惠新东街 10 号 邮政编码: 100029

邮购电话: 010-64492338 发行部电话: 010-64492342

网址: <http://www.uibep.com> E-mail: uibep@126.com

北京时代华都印刷有限公司印装 新华书店经销

成品尺寸: 185mm×260mm 15 印张 347 千字

2017 年 8 月北京第 1 版 2017 年 8 月第 1 次印刷

ISBN 978-7-5663-1798-8

印数: 0 001-3 000 册 定价: 36.00 元

前 言

随着经济进入全球化时代，企业竞争日趋激烈，企业在竞争中占有优势的关键是拥有高水平的专业人才。随着我国对外经济贸易的持续发展，企业对外经贸人才，尤其是对同时掌握对外经贸、会计等几门专业知识的复合型人才的需求非常迫切。为此我们编写《简明外贸会计教程》一书，旨在为高等职业院校外贸类、财经类专业学生了解会计基础和外贸会计知识，培养全面发展、具有综合能力的经贸类人才，提供必需的教材。同时，本书也对在职的涉外企业会计人员了解和掌握外贸会计知识、熟悉外贸会计日常账务处理工作提供了理论和实务指导。

教材内容由四篇组成。第一篇（教材的第一、二、三章）为会计基础部分，主要阐述会计的基本理论和基本方法，使初学者对会计有一定的了解，为后续内容的学习做准备。会计基本理论部分主要阐述会计的产生和发展、会计的对象和职能、会计核算的前提和一般原则、外贸会计的特点等一般内容；会计方法主要讲述会计等式、复式记账、借贷记账法等会计基本原理及会计凭证、账簿等会计处理程序。第二篇至第四篇（教材的第四、五、六、七、八、九、十章）为外贸会计部分，主要以会计要素为主线，介绍外贸会计的核算程序，重点论述外贸企业出口商品购进和销售、进口商品购进和销售及国内内销业务等主要经营业务的会计核算方法，以及系统地介绍财务报告。通过对本书的学习，学习者能够全面了解并掌握外贸会计知识和外贸会计账务处理方法。

本教材是结合最新会计准则制度、财税制度及外经贸政策的最新变化进行内容撰写，力求新颖、紧跟形势。教材以简明、适用为特征，编写力求做到简明清晰，深入浅出。教材每一章内容之后附有复习思考题，并附有参考答案，便于学习者巩固学习内容。

本书由山东外贸职业学院卢吉强、万颀钧主编，第一、二、三、四、五章由卢吉强主持编写，第六、七、八、九、十章由万颀钧主持编写，李颖、张潇天、董胜因为副主编。由于水平有限，本书在内容和结构上难免有不足之处，敬请同行学者批评指正。

编 者

2017 年 6 月

目 录

第一篇 外贸会计基础

第一章 外贸会计总论	3
第一节 外贸会计的意义	3
第二节 会计准则体系	6
第三节 外贸会计的对象和特点	10
第四节 外贸会计的任务和方法	12
复习思考题	13
第二章 复式记账原理	15
第一节 会计要素和会计等式	15
第二节 会计科目和账户	19
第三节 复式记账法	22
复习思考题	29
第三章 会计凭证、会计账簿和账务处理程序	33
第一节 会计凭证	33
第二节 账簿	39
第三节 会计循环	48
复习思考题	48

第二篇 会计要素的核算

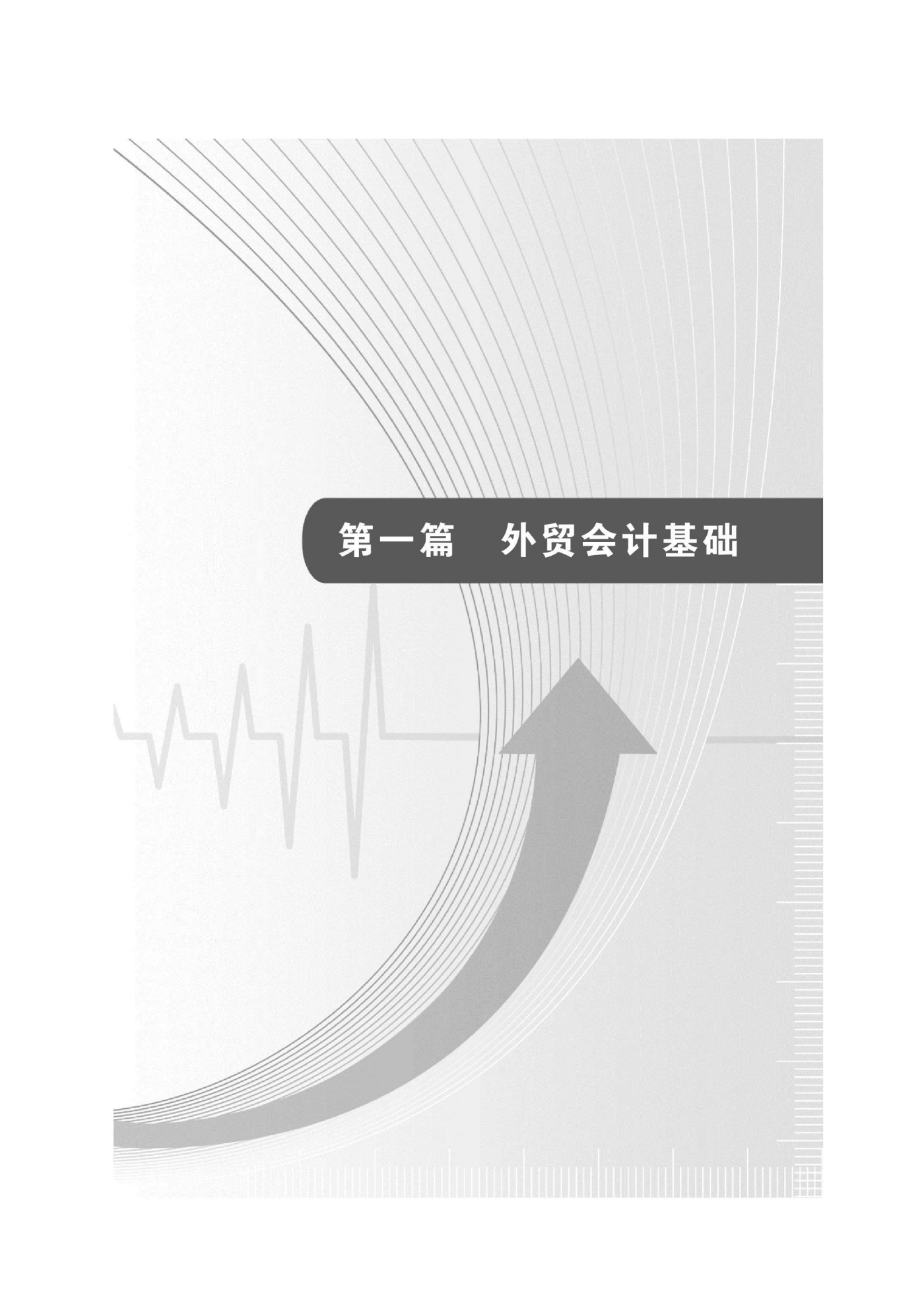
第四章 资产要素的核算	55
第一节 资产概述	55
第二节 货币资金的核算	56
第三节 应收及预付款的核算	63
第四节 存货的核算	67
第五节 固定资产的核算	70
复习思考题	77
第五章 负债与实收资本的核算	81
第一节 流动负债的核算	81
第二节 长期负债的核算	83
第三节 实收资本的核算	86
复习思考题	89

第三篇 外贸企业主要经营业务的核算

第六章 外汇业务的核算	95
第一节 外汇概述	95
第二节 外汇业务及其核算	100
第三节 汇兑损益的计算和账务处理	105
复习思考题	108
第七章 出口贸易业务的核算	113
第一节 出口贸易业务概述	113
第二节 出口商品购进与储存的核算	120
第三节 出口商品销售的核算	125
第四节 出口货物退（免）税的核算	137
复习思考题	141
第八章 进口贸易业务的核算	145
第一节 进口贸易业务概述	145
第二节 自营进口业务的核算	149
第三节 代理进口业务的核算	155
复习思考题	158
第九章 费用、税金与利润的核算	163
第一节 期间费用的核算	163
第二节 税金的核算	173
第三节 利润的核算	180
第四节 利润分配的核算	185
复习思考题	186

第四篇 财务报告

第十章 财务报告	195
第一节 财务报表概述	195
第二节 资产负债表	197
第三节 利润表	199
第四节 现金流量表	201
第五节 外贸企业内部报表	205
第六节 主要财务指标分析	208
复习思考题	212
复习思考题答案	215



第一篇 外贸会计基础

第一章

外贸会计总论

第一节 外贸会计的意义

一、外贸会计的概念

(一) 会计的产生和发展

会计起源于生产实践，是社会发展到一定阶段的产物，是基于生产管理的需要而产生的。

在原始社会初期，为了提高生产活动的效果，人们在进行生产活动的同时，必然会对生产耗费和生产成果进行记录、计算、对比和分析，借以反映和控制生产活动。对生产过程的生产耗费和生产成果进行记录、计算、对比和分析正是会计工作的重要内容，也是管理生产的重要组成部分。可见，会计是基于生产管理的需要而产生的。原始社会初期，计数和计算所采用的方法是凭头脑记忆或采用“结绳记事”“契刻记事”，这些方法都是原始的计算和记录方法，当时由于生产力水平低下，生产规模很小，劳动分工较粗，会计的计算和记录活动也很简单，因此，会计在那时是作为“生产职能的附带部分”，在生产之外附带记录、计量经济活动的。到了原始社会末期，由于生产力水平的提高，出现了剩余产品，生产过程中需要记录、计量的内容多了起来，才使会计从生产中分离，成为一门具有独立职能的学科。

会计的发展历史可以分为古代会计、近代会计和现代会计三个阶段。

古代会计阶段，从时间上来看，大约是从旧石器时代的中晚期至封建社会末期。这一阶段会计运用的技术方法为原始计量记录法、单式记账法和初创时期的复式记账法。

近代会计阶段，从时间上看，可从 1494 年意大利数学家卢卡·帕乔利的《算术、几何、比及比例概要》一书公开出版开始，到 20 世纪 40 年代末结束。这一阶段会计运用的技术方法主要是复式记账法。成本会计在这一时期产生。

现代会计阶段，从时间上看，大约从 20 世纪 50 年代开始至今。这一阶段会计运用的技术方法出现了质的飞跃，即现代电子技术与会计相结合，会计逐步由手写簿记发展成为电子数据处理系统。这一飞跃使得会计在数据处理、工作效能及会计工艺方面发生了很大的变化。它提高了会计信息的精确度和及时性，为会计职能的充分体现和发挥创造了有利条件。这是现代会计的一个重要标志。现代会计的另一个标志是管理会计的产生。20 世纪 40 年代以后，由于科学技术的飞速发展，企业之间的竞争日益激烈，这就

要求企业必须加强内部管理,使管理科学化、合理化,于是配合职能管理与行为管理的责任会计诞生了,同时面向未来、服务经营的决策会计也诞生了。责任会计和决策会计的理论和方法构成了管理会计的基本内容,由此,传统会计分为财务会计和管理会计两个体系。财务会计解决对外提供财务报告的问题,而管理会计的产生使得会计在经济管理中发挥了更大的作用。

西方会计在 20 世纪后逐步传入我国,并在一些大中型企业中被采用,20 世纪 30 年代,我国颁布了新的西式会计制度,并强调会计独立,但未能在全国范围内推行。

中华人民共和国成立后,我国引入了苏联的计划经济会计模式,这对于现代会计在我国的发展起到一定的作用。改革开放以后,特别是 1992 年会计制度改革以来,为适用社会主义市场经济发展的需要,我国颁布实施了《企业会计准则》《企业财务通则》,并在此基础上,颁布实施多项具体会计准则,修改了《中华人民共和国会计法》,逐步建立了适用市场经济发展需要的、与国际会计接轨的现代会计体系。

会计的产生和发展历史进程表明:会计的产生和发展与人们管理经济讲求经济效益紧密联系,生产力水平的发展、管理水平的提高及人们对经济效益的追求相应地对会计提出了新的、更高的要求,这是会计发展的原动力。同时会计具有两重性,即技术性和社会性,现代会计要“古为今用、洋为中用”,从中国国情出发,建立适应社会经济形势的会计理论体系。因此,经济离不开会计,经济越发展,会计越重要。

(二) 会计的定义

什么是会计?多年来通俗的说法是:会计就是记账、算账。我国古代“会计”一词产生于西周,主要指对收支活动的记录、计量、考察和监督。清代学者焦循在《孟子正义》一书中,对“会计”两字的解释为“零星算之为计,总和算为之会”,说明会计既要进行分别核算,又要进行综合、系统的核算。以上几种说法都是指会计的特征,不能代表会计的全部含义,会计的含义应包括会计主体、会计的特点、方法、目的和会计的本质等内容。据此,会计的定义可表述为:

会计是以货币为主要计量单位,通过一系列专门方法,对企业、行政事业单位的经济活动进行连续、系统、全面、综合核算和监督,并在此基础上对经济活动进行分析、考核和检查,以提高经济效益的一种经济管理活动。

(三) 外贸会计的概念

我国外贸会计是主要以人民币为计算单位,运用会计的专门方法,对外贸企业的生产经营活动进行连续、系统、全面反映和监督的一种管理活动。外贸会计是外贸企业经营管理的重要组成部分。外贸企业是指从事对外贸易的营利性经济组织,即主要从事商品的进口和出口的企业。外贸企业为外贸会计的主体。

二、外贸会计的意义

2016 年,我国外贸进出口总额达到 29.687 万亿元,其中,出口额为 15.665 万亿元,进口额为 14.022 万亿元。如此巨大的进出口额,所发生的每一笔业务都离不开会计的核算。如果会计管理不当,就会出现虽成交额较大、收汇较多,但盈利却较低,甚至亏损的情况。因此,外贸会计在整个外贸经营活动中起着重要的作用,它的意义主要体

现在以下几个方面。

(一) 反映外贸企业的经济活动, 为企业经营管理提供会计信息

外贸会计通过记账、算账和报账对外贸企业各项进出口经济业务进行系统、连续、全面的记录、计算和分析, 从而反映企业的经营情况, 给管理者提供信息和管理资料。

(二) 为企业投资者和债权人提供会计信息, 使他们了解企业的盈利能力和偿债能力

投资人是企业的所有者, 企业所有者希望了解企业的盈利能力, 从而判断他们的投资报酬如何; 债权人将资金提供给企业, 他们最关心的是企业偿债能力的高低, 以便了解他们的资金到期是否可以收回利息。

(三) 为国家宏观管理部门提供信息, 以满足加强宏观调控的需要

财政、税收、银行等管理机构要加强国民经济管理, 必须以大量的信息为依据, 这些信息必须由企业的财会部门提供。掌握这些信息, 可以考核企业的业绩, 也为国家宏观经济管理提供信息。

三、外贸会计的职能

会计的职能是指会计在经济管理中所具有的基本功能, 是会计本质的体现。会计的职能随着会计的发展而发展。会计法中对会计的基本职能表达为会计核算和会计监督。由于生产的发展、经济关系的复杂化和经济管理理论的发展, 会计的新职能也在不断地出现, 除了上述两大基本职能外, 还有预测、决策、控制、分析等职能。下面重点介绍会计的两大基本职能。

(一) 会计核算职能

会计核算职能是指会计以货币为主要计量单位, 通过确认、记录、计算、报告等环节, 对特定主体已经发生的或完成的经济活动进行记账、算账、报账, 从而为有关方面提供会计信息的功能。其特点如下:

(1) 以货币为主要计量单位, 反映企业的经济活动。会计以货币为主要计量标准, 利用价值形式, 通过一定程序, 对各种经济业务进行处理, 以货币量度表现会计数据。

(2) 综合、完整、连续、系统地反映企业的经济活动。

(3) 对企业的经济活动进行全过程反映。会计核算包括事前核算、事中核算和事后核算。事前核算是对将要发生但尚未发生的未来事项进行记录和计算, 即编制财务计划的过程。事中核算是在经济活动进行过程中, 对会计事项进行记录和计算。事后核算是已经发生的经济活动进行总结, 通过记录和计算产生会计信息资料。

(二) 会计的监督职能

会计的监督职能是指以国家财经政策、制度和财经纪律为准绳, 以会计信息资料为依据, 对企业的经济活动进行控制和监督。会计监督是经济监督的重要组成部分, 经济管理越现代化, 会计监督也越重要。其特点包括以下两个方面。

(1) 会计监督主要是利用会计核算所提供的各种价值指标进行的货币监督。会计核算主要通过货币计量, 提供一系列关于企业盈利能力、偿债能力等的会计指标, 会计监

督通过对各项指标的分析,不仅可以比较全面地控制经济活动,还可以及时地对经济活动进行指导和调节。

(2) 会计监督不仅体现在已经发生或者已经完成的经济业务上,而且还体现在经济业务发生之前和发生过程中,包括事前、事中和事后的监督。会计的事前监督体现在企业的各项计划和预算的制定过程之中,是对未来经济活动的指导。会计的事中监督是指在日常会计工作中,对已发现的问题提出建议,督促有关部门采取措施,使其按照预定的目标和要求进行。会计的事后监督是指根据事先的目标、要求,对已进行的经济活动的合理性、合法性和有效性进行考核和评价。

会计核算和会计监督是会计的两大基本职能,二者关系密切、相辅相成。会计核算为基础,是主体;会计监督以会计核算为前提,依据有关的法规,揭示经济活动的合规性和合法性。

第二节 会计准则体系

一、会计准则

会计准则是会计工作的规范和指南,是衡量会计工作质量的标准。会计准则是会计管理的重要法规依据,具有公认性和权威性。

会计准则最早出现于 20 世纪 30 年代的西方国家,尤其以英、美会计准则为代表。1938 年至 1959 年美国会计程序委员会发布的《会计研究公告》,1959 年至 1973 年美国会计原则委员会发布的《会计原则委员会意见书》以及 1973 年以来美国的财务会计准则委员会发布的《财务会计准则公告》《财务会计准则解释》和《财务会计概念公告》均反映了不同时期美国会计准则的权威性意见。英国在 1973 年由 6 个会计团体共同创立的会计准则委员会发布的《标准会计实务公告》和新的会计准则委员会颁布的《财务报告准则》等均属反映会计准则的权威性报告。

1973 年 6 月,由美国、英国、加拿大、荷兰、澳大利亚、德国、日本、墨西哥、法国等 16 个会计职业团体发起成立了国际会计准则委员会 (IASC)。该委员会自成立以来,颁布了 30 多项国际会计准则,为提高各国的会计水平起了积极作用。

我国已颁布的会计准则有《企业会计准则》《小企业会计准则》《事业单位会计准则》和《政府会计准则——基本准则》。其中,《企业会计准则》在上市公司范围内施行,并鼓励其他企业执行,包括基本准则和具体准则两大部分。基本准则包括总则、会计信息质量要求、会计要素的确认、会计计量、会计信息披露等内容。具体准则是以基本准则为指导。1992 年 11 月,财政部颁布的《企业会计准则》属于基本准则;2006 年 2 月,财政部修改完善了《企业会计准则——基本准则》,并发布了 38 项具体准则,形成了企业会计准则体系;2014 年,财政部陆续颁布了《企业会计准则》第 39 号、第 40 号、第 41 号,将具体准则扩充为 41 项;2016 年 2 月,财政部发布了新企业会计准则体系,进一步加强了会计准则在我国的适应性和与国际准则的趋同性。

会计准则是会计法规体系的重要组成部分,它上承会计法,下启会计工作。目前,

我国的会计法规体系由会计法、会计准则、会计制度三部分组成,从而形成了会计法指导会计准则,会计准则统驭会计制度,会计制度指导会计工作的会计法规体系。

二、企业会计准则——基本准则

(一) 会计基本假设

会计基本假设是会计核算的基本前提,是对会计领域某些无法正面论证的事物,根据客观、正常的情况和趋势所做的合理推论和假设。这些推论和假设是会计核算的前提条件,没有这些假设,会计核算工作就无法进行。换言之,会计核算的基本前提就是对会计核算的空间范围、时间范围和计算方法所做的限定。根据《企业会计准则》的规定,会计基本假设主要包括会计主体、持续经营、会计分期和货币计量。

1. 会计主体

会计主体也称会计实体,是指会计核算服务的对象或进行会计工作的特定单位。一般说来,凡能独立核算盈亏和收支及独立编制资产负债表和利润表的企业、单位就构成了一个会计主体。这项假设明确了会计为之服务的对象以及会计工作的空间范围。

会计主体是一个企业,也可以是一个集团公司。作为一个会计主体应同时具备如下条件:拥有独立的资金;自主经营、能够独立进行经济活动;编制独立的会计报表。

会计主体与法律主体是有区别的。一般来讲,法律主体都是会计主体,在实际工作中,如果一个主体具有法人资格,则是一个法律主体,其必然要求独立核算,必然需要会计人员对经济活动进行会计核算和监督,也就是一个会计主体。而会计主体却不一定是法律主体。例如,作为一个公司下属的经营部门如果需要进行独立核算,那么它就是一个会计主体,但因其不具备法人资格,因而,它不是一个法律主体。同样的,对一个由多个具有法人资格的企业所组成的集团公司来说,需要编制集团公司的合并报表,它是一个会计主体,但通常集团公司不是一个法律主体。

2. 持续经营

持续经营是指在可以预见的未来,企业会按当前的规模和状态继续经营下去,不会停止,也不会大规模削减业务。有了这一假设,企业会计要素才可以确认,企业拥有的资产才可以正常地耗用、出售、转换,企业发生的负债才可以正常地清偿;否则,资产的计价、费用的分配以及经营成果的确认将无法进行。

会计信息系统的建立、资产按历史成本计价、收益的确认、折扣的计提、按权责发生制建立的会计程序和会计方法的选择都是以持续经营假设为基础的。

3. 会计分期

会计分期是指将一个企业持续经营的经济活动划分为一个个连续的、长短相同的期间,以便分期结算账目和编制财务会计报告,以便及时提供财务信息、考核经济效益、有效地控制各个时期的经济活动。

会计期间通常为一年,称会计年度。我国企业会计准则将会计期间划分为年度、季度和月度,年度、季度、月度起讫日期都采用公历日期,即每年1月1日至12月31日为一个会计年度;每季的第一天到最末一天为一个季度;每月的第一天到本月的最末一天为一个月度。

4. 货币计量

货币计量是指会计主体在会计确认、计量和报告时以货币作为计量尺度,反映会计主体的经济活动。选择货币为会计计量单位是商品经济发展的必然,是会计核算的首要条件。该假设的另外一层含义是假定币值保持稳定。关于记账本位币的规定为:我国企业进行核算时一般以人民币为记账本位币,业务收支以外币为主的企业也可选用某种外币为记账本位币,但在编制会计报表时应折算成人民币。

上述会计核算的四项基本假设具有相互依存、相互补充的关系。会计主体确立了会计核算的空间范围,持续经营和会计分期确立了会计核算的时间长度,货币计量则为会计核算提供了必要手段。没有会计主体,持续经营假设就失去了意义;没有持续经营假设,就不会有会计分期;没有货币计量,就不会有现代会计。

(二) 记账基础和记账方法

1. 记账基础

企业应当以权责发生制为基础进行会计确认、计量和报告。权责发生制原则又称应计制或应收应付制。它是以收入和费用是否应计入本期为标准确定本期收入和支出的一种原则。以权责发生制原则作为记账基础,要求生产经营活动中,凡是当期已经实现的收入或已经发生的或应当负担的费用,不论款项是否收付,都应作为当期的收入和费用处理。凡是不属于当期的收入和费用,即使款项已在当期收付,也不应作为当期的收入和费用。这一原则是以权益和责任的发生来确定收入和费用归属期的,而不管款项是否收到或付出。

与权责发生制相对应的另一种记账基础为收付实现制,这种原则是以款项的实际收付为标准确认本期收入和费用的。凡是在当期收到或付出的金额都作为当期收入和费用,凡是当期没有收到或付出的金额即使发生了也不能作为当期的收入和费用。

权责发生制的优点是科学、合理,盈亏的计算比较准确;缺点是较为复杂。收付实现制的优点是处理手续简便;缺点是不科学,对盈亏计算不准确。我国会计准则规定企业应当采用权责发生制原则确认收入和费用。

2. 记账方法

企业应当采用借贷记账法记账。

(三) 会计信息质量要求

根据《企业会计准则》的规定,财务会计报告的目标是向财务会计报告使用者提供与企业财务状况、经营成果和现金流量等有关的会计信息,反映企业管理层受托责任履行情况,有助于财务会计报告使用者做出决策。《企业会计准则》对会计信息的质量提出了八点要求,即可靠性、相关性、可理解性、可比性、实质重于形式、重要性、谨慎性和及时性。

1. 可靠性

企业应当以实际发生的交易或者事项为依据进行会计确认、计量和报告,如实反映符合确认和计量要求的各项会计要素及其他相关信息,保证会计信息真实可靠、内容完整。即做到:第一,会计记录必须以实际发生的经济业务为依据,且有合法的原始凭证证明;第二,要求会计核算程序、方法符合经济业务的实际特点;第三,要求如实反映

财务状况及经营成果，做到记录清楚、内容真实、数字准确、资料可靠。

2. 相关性

企业提供的会计信息应当与财务会计报告使用者的经济决策需要相关，有助于财务会计报告使用者对企业过去、现在或者未来的情况做出评价或者预测。相关性原则要求会计信息能满足有关方面的需要，即所提供的信息必须有用。例如，会计信息要能够满足国家宏观管理的需要、满足企业内部管理层的需要、满足投资者和债权人的需要。

3. 可理解性

企业提供的会计信息应当清晰明了，便于财务会计报告使用者理解和使用。这一原则的要求包括两方面：一是会计资料的填写字迹要工整、清楚，便于辨认；二是提供的会计信息要明了易懂，对于难以理解的内容应当用文字加以说明。

4. 可比性

企业提供的会计信息应当具有可比性。同一企业不同时期发生的相同或者相似的交易或者事项应当采用一致的会计政策，不得随意变更，确需变更的，应当在附注中说明。不同企业发生的相同或者相似的交易或者事项应当采用规定的会计政策，确保会计信息口径一致、相互可比。

5. 实质重于形式

企业应当按照交易或者事项的经济实质进行会计确认、计量和报告，不应仅以交易或者事项的法律形式为依据。

6. 重要性

企业提供的会计信息应当反映与企业财务状况、经营成果和现金流量等有关的所有重要交易或者事项。

7. 谨慎性

谨慎性原则也称稳健性原则，企业对交易或者事项进行会计确认、计量和报告应当保持应有的谨慎，不应高估资产或者收益、低估负债或者费用。谨慎性原则的实质是避免会计报表使用者对企业的财务状况产生依据不足的乐观情绪。具体要求是：某种业务有几种方法可供选择时，应选择避免对企业净利产生过分乐观影响的方法。

8. 及时性

企业对于已经发生的交易或者事项，应当及时进行会计确认、计量和报告，不得提前或者延后。

(四) 会计计量

1. 会计计量的定义

企业在将符合确认条件的会计要素登记入账并列报于会计报表及其附注（又称财务报表，下同）时，应当按照规定的会计计量属性进行计量，确定其金额。

2. 会计计量的属性

(1) 历史成本。历史成本又称实际成本，是指为取得或制造某项财产物资实际支付的现金或其他等价物。在历史成本计量下，资产按照购置时支付的现金或者现金等价物的金额，或者按照购置资产时所付出的对价的公允价值计量。负债按照因承担现时义务而实际收到的款项或者资产的金额，或者承担现时义务的合同金额，或者按照日常活动

中为偿还负债预期需要支付的现金或者现金等价物的金额计量。

(2) 重置成本。重置成本又称现行成本,是指按照当前市场条件,重新取得同样一项资产所需要支付的现金或者现金等价物的金额。在重置成本计量下,资产按照现在购买相同或者相似资产所需支付的现金或者现金等价物的金额计量,负债按照现在偿付该项债务所需支付的现金或者现金等价物的金额计量。

(3) 可变现净值。可变现净值是指在正常的生产经营过程中,以预计售价减去进一步加工成本和预计销售费用以及相关税费后的净值。在可变现净值计量下,资产按照其正常对外销售所能收到现金或者现金等价物的金额扣减该资产至完工时估计将要发生的成本、估计的销售费用以及相关税费后的金额计量。

(4) 现值。现值是指对未来现金流量以恰当的折现率进行折现后的价值,是考虑货币时间价值的一种计量属性。在现值计量下,资产按照预计从其持续使用和最终处置中所产生的未来净现金流入量的折现金额计量,负债按照预计期限内需要偿还的未来净现金流出量的折现金额计量。

(5) 公允价值。公允价值是指市场参与者在计量日发生的有序交易中,出售一项资产所能收到或者转移一项负债所需支付的价格。在公允价值计量下,资产和负债按照在公平交易中熟悉情况的交易双方自愿进行资产交换或者债务清偿的金额计量。

企业在对会计要素进行计量时一般应当采用历史成本,采用重置成本、可变现净值、现值、公允价值计量的,应当保证所确定的会计要素金额能够取得并可靠计量。

第三节 外贸会计的对象和特点

一、外贸会计的对象

在生产过程中发生的,能够用货币表现的经济活动,也就是再生产过程中的资金运动,构成会计的一般对象。由于各类企业的资金周转过程不同,所以会计对象的具体内容有所不同,资金的形态也在不断变化。以工业企业经营资金的运动过程说明工业企业会计对象的具体内容和资金周转过程为:(1)由货币形态经过采购活动转变为材料、设备等商品形态;(2)由商品形态经过生产加工变成产成品形态;(3)由产成品形态经过销售结算之后,又变成货币形态。以此不断重复。但在商业企业中,会计对象的具体内容和资金周转过程则只有用货币资金购买商品及再将商品销售出去取得货币资金两个阶段。

我国的对外贸易是国家组织商品流通的对外延伸。对外贸易由出口贸易和进口贸易组成,对外贸易企业是专门组织进出口商品流通的企业。外贸企业的主要经营业务包括:(1)出口业务,即采购国内商品销往国外;(2)进口业务,即从国外采购商品在国内销售;(3)加工贸易业务,主要包括进料加工贸易与来料加工贸易,即从国外来料或进料,在国内加工后复出口到国外;(4)内销业务,即国内购进后国内销售。

外贸企业在货币结算时,要使用外币和人民币两种货币,表现出与国内商品流通企业的许多不同之处。外贸企业在进出口商品流通过程中,购进商品要支付货款,资金由

货币形态转变为商品形态。销售商品时,收回货款,商品资金转变为货币形态。在商品购销过程中还要发生各类费用和税金支出,计算企业的盈亏和进行利润分配。这些业务所引起的资金运动,就是外贸会计的对象。外贸企业主要业务的资金周转模式可用图1-1表示。

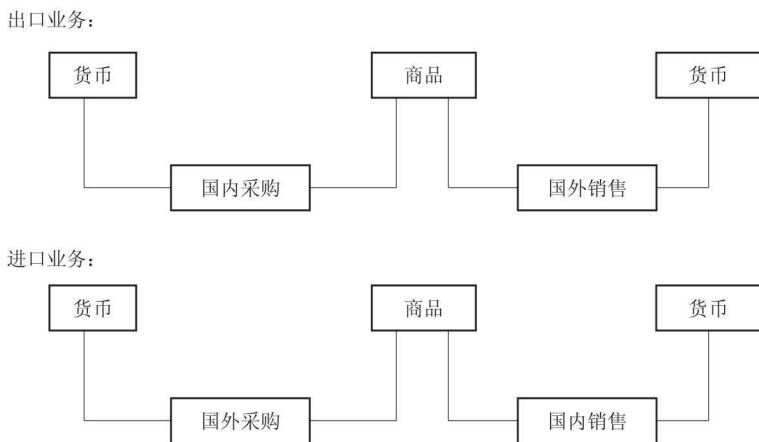


图 1-1 外贸企业的资金周转模式

二、外贸会计的特点

外贸会计的特点是由外贸会计的对象即外贸企业的经济活动决定的。

(一) 外贸会计具有商品流通企业会计的特点

外贸企业和商业企业同属商品流通企业,它们的经济业务活动主要是围绕商品购进、储存、销售这三个环节来进行的。因此,在账户的设置上也仅围绕这三个环节来设置并进行核算,而没有生产过程的账户,表现出商业会计的特点。

(二) 外贸会计具有区别于商品流通企业会计的特点

外贸企业从事的是跨国商品的交易,无论是进口商品还是出口商品,都面对着国内和国际两个市场,并且要使用人民币和外币两种货币结算,这一切都使得外贸会计有许多区别于其他业务会计的特点。

1. 设置记录外汇业务的账户

为了反映外汇收支、结算情况,外贸会计要设置能够记录外汇业务的账户。如“应收外汇账款”账户、“预收外汇账款”账户等,这些账户要设计复币式结构,以反映外汇和人民币金额。

2. 有大量的汇兑损益产生,要核算汇兑损益

外贸业务对外成交结算一般都以外币进行,而记账则采用人民币记账,由于入账时间和实际收、付时间不一致,在汇率变动的情况下,会产生汇兑损益,在会计上设置了“汇兑损益”账户进行记录,从而形成了外贸会计的一大特点。

3. 双重成本及盈亏计算

外贸会计除了按人民币计算销售成本和盈亏外,还有计算出口每美元成本和进口每