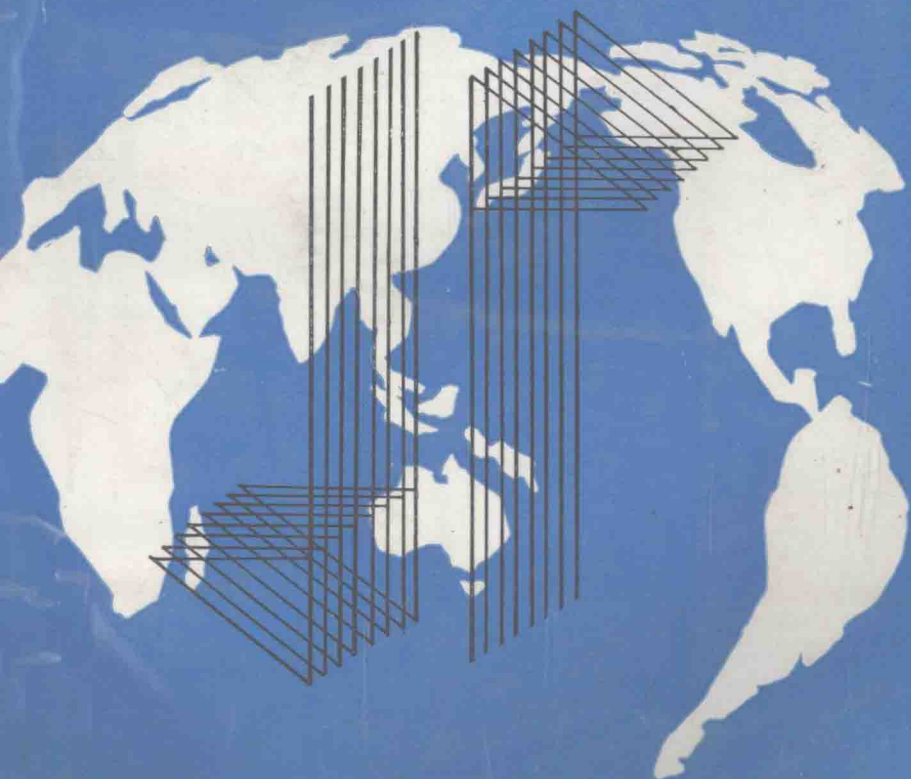


对外经济贸易会计学

JIWAI JINGJI MAOYI KUAIJIXUE

曾子敬 主编
郑吉淳



广东科技出版社

对外经济贸易会计学

曾子敬 郑吉淳 主编

曾子敬 郑吉淳
唐士杰 胡贯珊 编著

广东科技出版社

DUIWAI JINGJI MAOYI KUAIJI XUE

对外经济贸易会计学

曾子敬 郑吉淳 主编

曾子敬 郑吉淳 编著
唐士杰 胡贯珊

*

广东科技出版社出版发行

广州耀华中东印刷厂印刷

787×1092毫米 32开本 300页 17,125印张400,000字

1988年2月第1版 1988年2月第1次印刷

印数1—10,000册

ISBN 7-5359-0176-X/F·12

统一书号4182·17 定价4.00元

前 言

本书根据现行对外经济、对外贸易会计制度，并结合工作经验和教学实践编写而成，主要介绍现行对外经济、对外贸易企业会计业务的核算。全书共分十五章，第一章介绍对外经济贸易会计的业务范围、资金运动等方面的基本概念；第二章至第十一章介绍外贸企业各种进出口业务的核算，流动资金、固定资金的核算及现行外贸企业报表的编制；第十二章至第十五章介绍中外合资、三来一补、仓储业务、外贸附属加工企业等方面的核算。

本书第一、十二、十三、十四等章节由广州外贸学院曾子敬教授编写，第二、七、八、十一、十五等章节由郑吉淳编写，第六、九、十等章节由唐士杰编写，第三、四、五等章节由胡贯珊编写，并由曾子敬和郑吉淳对全书进行总纂。全书注意理论联系实际，文字深入浅出，例证系统分明，通俗实用性强。适合对外经济贸易会计本科专业、经济贸易院校、成人职大、函大、电大作为专业课的教材，也可供对外经济贸易在职人员自学时参考。

本书在编写过程中，得到对外经济贸易部等部门提供有关资料，并得到陈南生、李宗曦、徐德志等有关领导的大力支持，特此表示谢忱。

限于本书编写时间紧迫，错误、不妥之处在所难免，欢迎读者批评指正。

编 者

目 录

第一章 总论	(1)
第一节 对外经济贸易会计的基本概念	(1)
第二节 对外经济贸易会计假设和基本原则	(19)
第三节 对外经济贸易会计人员的权责	(24)
第四节 对外经济贸易会计人员的职业道德	(28)
第二章 货币资金、银行借款和转帐结算的核算	(32)
第一节 货币资金的核算	(32)
第二节 银行借款的核算	(41)
第三节 国内结算的核算	(44)
第三章 外贸出口商品购进和储存的核算	(55)
第一节 商品收购方式、作价原则和交货条件	(55)
第二节 商品购进业务的核算	(58)
第三节 出口商品储存的核算	(77)
第四节 出口商品挑选整理的核算	(89)
第五节 出口商品加工的核算	(95)
第六节 调出商品的核算	(105)
第四章 外贸出口商品销售的核算	(114)
第一节 出口商品销售业务的分类	(114)
第二节 价格条件和结算方式	(116)

第三节	自营出口销售的核算	(122)
第四节	代理出口销售的核算	(145)
第五节	代销国外商品的核算	(149)
第六节	援外出口的核算	(154)
第七节	内销业务的核算	(162)
第五章	外贸进口业务的核算	(174)
第一节	进口业务核算的任务	(174)
第二节	进口业务结算方式和程序	(177)
第三节	自营进口的核算	(182)
第四节	代理进口的核算	(194)
第五节	以进养出调进进口销售的核算	(202)
第六节	外汇贷款进口的核算	(209)
第六章	商品流通费和税金核算	(221)
第一节	商品流通费的范围	(221)
第二节	商品流通费的核算	(224)
第三节	商品流通费的帐外登统和分摊	(229)
第四节	税金的核算	(236)
第五节	出口产品退税的核算	(246)
第七章	包装物料的核算	(250)
第一节	包装材料的核算	(251)
第二节	物料用品的核算	(256)
第三节	低值易耗品的核算	(258)
第八章	固定资产的核算	(261)

第一节	固定资产的性质·····	(261)
第二节	固定资产的分类和计价·····	(263)
第三节	固定资产增加和调出的核算·····	(266)
第四节	固定资产折旧的核算·····	(270)
第五节	固定资产修理的核算·····	(277)
第六节	固定资产清查和清理的核算·····	(279)
第九章	专用资金的核算·····	(284)
第一节	专用资金的特点和核算的基本方法·····	(284)
第二节	专用基金的核算·····	(286)
第三节	专用拨款的核算·····	(297)
第四节	专用借款的核算·····	(303)
第十章	财务成果的核算·····	(308)
第一节	利润或亏损总额的构成·····	(308)
第二节	财务成果形成的核算·····	(312)
第三节	利润分配的核算·····	(317)
第四节	盈亏缴拨的核算·····	(322)
第十一章	外贸会计报表的编制·····	(329)
第一节	外贸会计报表的作用和基本内容·····	(329)
第二节	外贸会计报表的编制·····	(334)
第三节	外贸会计报表的审核和汇总·····	(363)
第十二章	中外合资工业会计主要业务的核算·····	(369)
第一节	投入资本的核算·····	(374)
第二节	长期投资和长期负债的核算·····	(380)

第三节	无形资产的核算·····	(390)
第四节	外汇结算的核算·····	(402)
第十三章	“三来一补”企业主要业务的核算·····	(420)
第一节	来料(来件、来样)加工业务的核算·····	(423)
第二节	补偿贸易业务的核算·····	(432)
第十四章	对外仓储和运输主要业务的核算·····	(445)
第一节	仓储主要业务的核算·····	(445)
第二节	汽车运输主要业务的核算·····	(453)
第三节	海上运输主要业务的核算·····	(459)
第十五章	附属加工企业主要业务的核算·····	(462)
第一节	附属加工企业核算的内容和会计科目 的设置·····	(462)
第二节	生产费用的汇集、结转和分配·····	(466)
第三节	产品成本计算方法·····	(494)
第四节	产品成本报表的编制·····	(535)

第一章 总 论

第一节 对外经济贸易会计的基本概念

社会主义对外经济贸易会计（以下简称对外经贸会计）是对国际商品流通、提供劳务、产品生产、合资合作经营或其它外经贸业务活动的过程和特点所引起的资金运动进行反映和监督，是保护社会主义财产的安全与完整和管理对外经贸的重要手段。其特点是以人民币为主和外币为辅的计量单位；以凭证为依据，以帐簿记录为准绳；运用记帐、算帐、结帐、对帐、报帐、用帐和查帐等一系列专门方法，连续、系统、及时和全面地对其资金运动进行反映与监督、分析与检查、计划与控制、促进与预测。

一、对外经贸企业的性质和范围

对外经贸所包含的业务活动范围很广，其类型大体可以分为流通型、生产型、劳（服）务型、混合型等各种企业；其性质具有国际性、涉外性、复杂性、多变性和竞争性等较为突出的特征。其主要业务包括对外出口商品，对内进口先进机器设备、材料和先进技术；合资的工、农、商、矿、交通、旅游等企业，合作的对外加工装配、合作开发、易货贸易、补偿贸易、技术贸易、租赁贸易、劳务出口、对外运输、对外仓储、出口包装、对外咨询、对外投资；对外有偿或无偿经济援助，

包括向国外贷款，基本建设项目；还有发行股票、发行债券；引进资金，引进技术、引进机器设备、引进经济技术人才、引进先进的经济管理方法和经验（简称为五引进）等。我国对外经贸的性质和范围，将随着国际交往中的错综复杂的经济关系，以及它的主、客观原因和条件的产生、发展而发展，不断向深度、广度和高度方面开拓变化。其方式方法将越来越灵活、多样和开阔，更充分体现对外经贸的适应性和竞争性的需要，以满足作为10亿多人口大国应有的国际经济贸易活动能力、水平和地位的需要，保证创造更多的外汇收入，以及在各项经济效益指标方面达到国际上的较高水平。

理论和实践已经证明，到目前为止，根据我国社会主义经济的特点，建设具有我国特色的对外经贸企业和发展对外贸易的多方面、多功能、多样化业务，是有条件、有效益，也符合作为一个社会主义大国的需要的。

当前，我们还应当注意研究有关对外经贸发展和成效的主要问题：

（1）如何善于反映和监督、分析和检查对外经贸业务活动的内容及其效果在会计资料中的完整、准确和系统体现？

（2）如何善于吸收和利用外资、侨资？

（3）如何正确有效地引进国外先进的科学技术？

（4）如何准确有利地引进国外先进的机器设备？

（5）如何更大规模地发展和提高国内产品的质量、数量，以新款式、好价钱、低成本和美观性，进入外国中、高档市场？

（6）如何大力开展国际间的劳务合作？

（7）如何大力发展国际海运、空运、旅游业等？

（8）如何量力、适当而有效地、有计划地进行对外经济

援助工作。

(9) 如何正确处理对外经济贸易关系中，政治、经济、社会、外交等各种关系？

因此，对外经贸工作人员，只有认真虚心地学习有关对外经贸的各种业务知识，不断研究国际经贸的新情况、新事物和新问题，才能预见或及时解决新矛盾、新问题，以适应变幻无常的对外经贸形势的迫切需要。我国对外经贸业务还处于亟待大力发展的阶段，要使它早日腾飞，就更迫切需要使广大的对外经贸职工、干部和广大的在学专业师生，都能在自己的岗位上努力提高政治素质和业务水平，为发展和提高对外经贸业务，促进国际竞争水平，努力降低换汇成本，不断提高创汇能力而奋斗。

二、对外经贸企业会计的对象

社会主义对外经贸企业会计的对象，是指社会主义经济的各种对外经贸活动，扩大再流通或再生产过程中的资金和资金运动。它主要以货币为量度，通过运用各种专门方法，反映和监督在特定的经营期日对企业各种资金的占有形态和各种来源实有数额的静态表现；也包括资金耗费支出、回收和经营财务成果形成过程的动态表现，以及资金的不断循环和周转。

任何对外经贸企业要进行经济活动，都必须由国家、集体或外商合资、合作投入一定数量的财产物资，作为流通或生产经营的物质基础。如房屋、建筑物、运输工具、营业设备、进出口商品、包装材料等生产资料或储备物资；另外还要有一定数量的现金、银行存款等用以支付购货款、职工工资和其它费用用的货币资金。

根据对外经贸企业资金周转规律和资金运动的特殊表现，可以把对外经贸企业资金运动分为流动资金运动和固定资金运

动。

对外经贸企业的流动资金运动,主要体现在经营进、出口业务所引起的资金周转方面。从出口企业来说,除了依照“货币→收购商品→销售→货币”这种形式以外,还表现为收购商品向国外销售以换取外汇;进口企业,同样是依照上述形式,所不同的只是它将国外购进商品向国内销售,以满足社会的需要。两者对外都要涉及国际市场的商品交换流通,也要联系国内、国外两个市场,以本国和外国的货币计价。在计价结算过程中,还要根据国家外汇管理机构的规定进行结汇,就是将出口商品换取的外汇,按规定牌价卖给中国银行,进口商品需用的外币款,以本国货币向中国银行购买外汇偿付货款,这些内容就构成了对外贸易企业资金运动的特点。

对外经贸企业的固定资金运动,是指固定资金用于预付在生产资料方面的资金,它以实物形态,如房屋、机器、设备、运输工具等固定资产的存在形式来表现。固定资金以实物形态表现的固定资产,在商品流通周转过程中是长期使用而不是一次可以消耗的,直到资产清理报废前,它都能参加多次和多个商品流通周转,并发挥积极作用。其特点之一是在商品流通过程中,并不改变其本身的物质形态和基本性能,直至完全丧失其使用价值和价值为止。因此,固定资产价值不是一次全部转移,而是要根据它在参与流通或生产过程的整个时期分阶段发挥其作用,按其受磨损程度、受益对象,而逐渐地、分别地、一部分一部分地将其价值转移到商品或有关服务对象上去,构成商品或劳务价值的一部分;再从商品销售收入中,逐渐地,一部分一部分地收回。这样,固定资金有一部分继续存在于实物形态上,但其价值逐年减少,包括因自然耗损造成的价值减少;另一部分固定资金就脱离了实物形态,逐步转化为货币准备金。

由此可见,对外经贸企业固定资金运动具有的特点表现在:

- ①其实物形态一般不易改变;
- ②因参与流通或生产活动,而使其价值递减;
- ③由于资金转化而使货币准备如更新改造资金等不断递增。

在对外经贸企业经济活动中,流动资金运动和固定资金运动是紧密联系的。有了流动资金的运动才有固定资金的运动,固定资金运动一般要伴随着流动资金的运动而运动,这是由它们本身的性能所决定的。

社会主义经济扩大再流通或再生产过程的资金和资金运动,充分体现了社会主义流通或生产关系。因此,要从各个方面来研究其相互关系。比如资金和资金运动是与物质和物质运动相结合的,这就是说要把管好资金和管好物资结合起来进行研究;严格地说,还要把人的因素和相互关系也联系在一起研究。以研究资金运动的客观规律为依据,去明确会计的对象,这样就能更丰富并提高会计理论和方法,也更有利于做好会计工作。

在所有的对外经贸企业资金运动中,都会存在两种表现形式:即动态表现和静态表现。动态表现主要在于资金周转和周转过程中发生的企业资金耗费,也称销售成本;企业资金的回收,又称经营销售收入;收支相抵后的盈或亏,即收回的纯收入或发生的经营净损失;还有资金投入企业和资金退出企业。静态表现,在于一定时期资金来源和资金占用两个方面的静态结果。资金来源(负债和权益)和资金占用(资产),是资金运动对立统一体不可分割的两个方面,它们彼此相互依存和相互制约,如失去一方则它方就不能存在。这些内容完整地表达了资金运动就是会计的对象。

三、对外经贸企业会计的特点

对外经贸业务范围很广，但目前对外经贸企业主要仍以进、出口业务为主。对外经贸企业的这一特点决定了对外经贸会计的特点。

对外经济贸易既然是把经济交往扩展到国际范围，那就要全面地考虑全世界各国和各地的彼此关系和各种条件因素，既要放手调动国内一切可以调动的积极因素，又要大胆利用国外一切可以为我所用的因素，以别人之长补我国之短，以我国的优势换取对外经贸的创汇利益、经济效益和社会效益，即全面综合的利益。

进行社会主义的四个现代化建设，要充分利用两种资源——国内资源和国外资源；要打开两个市场——国内市场和国际市场；要学会两套本领——组织国内建设的本领和发展对外经贸关系的本领；还要善于核算和运用两种不同货币——本国货币和各国货币的价值、汇率、利率，以及掌握两种成本和两种价格——国内成本与换汇成本、国内价格与国际价格（各国具体又有区别）等等。

对外贸易业务的这些特点，决定了对外贸易会计的内容和对象的特点。

对外贸易的业务活动主要是组织商品流通，其资金运动，通过两个流通阶段，即商品的购进和销售阶段。外贸会计也就是核算进、出口商品流通过程中的资金和资金运动。

对外贸易会计的特点是由它的核算对象所决定，即由对外贸易企业的经济业务活动所引起的资金和资金运动的特点而形成的。它一方面以人民币作为统一的货币主要计量单位，另一方面以外币作为辅助的计量尺度，以便对对外贸易会计对象的各

个方面进行具体的和综合的反映。即货币资金形态具体表现为外币→人民币，或人民币→外币的结汇过程。也就是将出口商品销售所得外汇，按照国家规定的汇价出售给银行收回人民币；进口商品购进用人民币按国家规定的汇价向银行购买外汇支付货款。由此可见，对外贸易企业经济业务活动所引起的资金运动的主要特点，就是在其资金循环方面，存在特有形式的结汇过程。具体来说，表现在下列几个方面：

1. 外贸商品流通环节比较复杂

对外贸易业务无论是出口还是进口，都属于国际间的商品流通业务。国际间商品流通业务的复杂性主要表现在：

（1）国际贸易法规很多，世界各国外贸政策不一，而且时有变更；各国语言文字、风俗习惯、爱好差异、宗教信仰、生活方式、消费水平、时令要求等各种情况不同；国际市场价格时有涨落；国际间货币汇率变动不定，以及在政治上、经济上、社会上、地理上，有种种错综复杂的因素影响，增加了国际间贸易的许多不稳定性和风险。

（2）外贸与外汇是密切联系的。所谓“外汇”，就是指外币或以外币表现的支付凭证。在外贸进、出口业务过程中，会发生外汇收入或外汇支出；由于有不同的贸易方式，就存在有现汇和记帐外汇两种。现汇是指在国际市场上可以自由使用的外汇，如可以用作支付从对方国家或从第三国进口的货款，也可用来换成第三国的货币；而记帐外汇只能供签有贸易支付协定的两国银行作为清算记帐的外汇，它不能在别的国家自由使用，只能用来支付从对方国家进口的货款。各国的外汇币制和外汇收付方式是多种多样的，但不管是采用何种收款方式，都必须通过外汇专业银行进行结汇。我国规定，对各专业进、出口公司所出口创造的外汇，无论是现汇或记帐外汇，都要按

照中国银行公布的外汇牌价卖给中国银行，从而收入本国货币。结汇时的外汇的买卖价格，即不同货币之间的交换比率，称为汇率。

(3) 在进出口业务中，由于国际性业务手续繁多，如交易磋商、开证、审证、投保、商检、验关、索赔、仲裁等等，使外贸会计核算工作的内容显得较多和有较大的复杂性、繁重性和不稳定性。

2. 外贸会计要反映和监督汇率变动的损益情况

凡用外币计算的进出口贸易和要用外币支付的商品购进、销售、劳务收入以及各种劳务费用，在记帐时要换算成人民币记帐。但在出口商品销售时，以外币计价结算的条件下，对外贸易进、出口公司对所发生的应收国外帐款，要承担由于汇率变动所引起的损益；因为，通常发生应收国外帐款时，按商品出运后向银行交单托收时的汇率，换算为人民币记帐，而日后收回时因各种因素变化造成汇率后来的不同，就使后来实际收到的人民币金额与原来换算的应收人民币金额发生差距。这种差距是由汇率变动造成的。因而，要在损益科目内进行处理。现行制度规定应在“结汇差价收支”科目反映；并规定外贸可使用人民币计价结算，它在外汇市场上可视同外汇，可按外汇市场汇率兑换外币。用作外贸计价结算的人民币称为“外汇人民币”或“人民币外汇”。

3. 外贸会计中有关外汇的明细帐簿要设复币或专栏，以便登记

外贸会计涉及外汇业务时，涉及两种货币记录，所以要专设复币或有外汇的帐户格式，或者在摘要栏作外汇记录，以便分别反映外币和人民币的金额增减变化情况。

4. 外贸会计中规定以外币计价的，必须以外币结算

对于各种商品购进、销售、劳务收入和劳务费用，凡是以外币计价的，都必须以外币进行结算，并逐笔核算外汇收入和外汇支出。在结算期间由于汇价变动而发生的结汇差价，也要求单独核算。

5. 在外贸会计中要同时计算出口销售成本和计算出口换汇成本

出口商品计算成本和考核盈亏时，除了要以人民币综合计算其销售成本外，还要以外币计算出口商品销售收入和出口每美元换汇成本；对进口商品要计算外币国外进价和计算进口每美元赔赚额，以便通过人民币和外币收支的比值来计算盈亏，并应将其经营成果反映到有关会计报表里。

6. 外贸会计既要计算期间损益又要计算批次损益

对外贸出口商品销售的计算，除计算期间损益外，还应计算辅助性的批次损益。目前一般企业会计，是对连续不断的企业经济活动，人为地划分为1年、半年、1季贰月份等计算损益的会计期间，这是为了便于定期考核的需要。这种在会计上要求计算的损益，是指会计期间的损益，简称为期间损益。为了对外贸国际市场外汇汇率和商品价格的急剧变动进行及时的考核，反映外贸出口成本计算的观念、时间观念和经济效益观念，加强会计在改善经营管理中的监督、分析和检查、控制和反馈、预测和决策等一系列的积极作用，有必要对出口商品销售进行批次损益计算，以适应现代化经营管理的需要。

综上所述，对外贸易企业资金和资金运动的特点，就是对外贸易会计的主要核算对象和它的主要特点，它概括了我国对外贸易会计的基本内涵性质和外延范畴。可以用图表1—1及1—2简要表示如下。

对外经贸会计除对外贸易会计外，还包括合资、合作经营