

对外贸易会计实务

对外经济贸易部财会司编
对外经济贸易会计学会

中国对外经济贸易出版社

对外贸易会计实务

对外经济贸易部财会司
对外经济贸易会计学会 编

中国对外经济贸易出版社

外贸会计实务

对外贸易会计实务

对外经济贸易部财会司
对外经济贸易会计学会

编

*

中国对外经济贸易出版社出版
(北京安定门外大街272号)
新华书店北京发行所发行
一二〇一工厂印刷

*

850×1168毫米 大32开本 17.25印张 462千字

1989年5月第1版 1989年5月第1次印刷

印数1—50000册

ISBN 7-80004-093-3/F·56

定价: 7.50元

限国内发行

前 言

《对外贸易会计实务》是以经贸部、财政部1987年1月制定的《对外贸易企业基本业务统一会计制度》和1988年国务院关于加快和深化对外贸易体制改革的决定为依据,结合体制改革后的新形势、新情况和新问题,为更好地适应改革形势需要,解决和处理好这些新的问题,以促进对外贸易事业的发展而编写的。

本书有17章、5个附录,约50万字,内容除对外贸易会计地位、作用、特点、任务、基础知识外,对进口、出口贸易以及其他各种贸易方式所发生的经济行为、要求和处理方法作了明确阐述。学习本书,可以系统地掌握对外贸易会计业务,处理各项会计事务。

《对外贸易会计实务》由对外经济贸易部财会计司、对外经济贸易会计学会组织编写。本书筹备、编、审时间较长,从1987年3月起,在全系统选拔了11位有教学和多年实践经验的同志(即曾子敬、彭玉书、沈洪年、李绍广、姚定国、刘金越、李砚如、马家佐、林强、魏祖唐、高日旭等),由陈南生同志主持,在深圳召开了培训外贸会计教师的教学会议,本书即以此授课教材为基础,为适应改革和形势发展需要,又组成了11位同志的编审小组(组长:陈南生、江育芳,组员:栾莺、韩家煊、姚定国、刘金越、李绍广、徐基晋、李砚如、魏祖唐、高日旭),根据会计制度和改革后的新情况,对教材又重新调整、修改、补充,并分别在北京、惠阳、深圳召开了编审会议,共用20个月的时间,方成此书。因此,就当前情况来看,内容比较全面,质量也是比较好的。它对扩大

发展外贸、工贸企业，对贯彻沿海地区经济发展战略、乡镇企业在国际竞争中求发展等而新增加外贸、工贸、农贸企业，对由于外贸体制改革后，新增加管理外贸业务的各级地方财政、中国银行及审计系统，都有着重要的现实意义。对各外贸大专院校、中等专业学校，培训在职外贸财会人员，在编写教材时，也有重要参考价值。我们深信，如能认真阅读本书，就能加快提高对外贸易会计工作水平，为改革、开放、为对外贸易事业的发展，作出有益的贡献。

《对外贸易会计实务》在编写和审查过程中，得到不少同志和部门的广泛关心和支持，特此深表感谢！由于我们编书经验不足，政策、业务水平不高，书中难免有缺点错误，望广大读者批评指正，我们将万分感谢！

对外经济贸易部财会司司长 **刘山在**

对外经济贸易会计学会会长 **陈南生**

序 言

财会工作是对外经济贸易活动中的一项重要内容。外贸企业经营管理的改善,经济效益的提高都离不开会计活动。当前,外贸体制正进一步深化改革,全面推行承包经营责任制,搞好经济核算是外贸企业发展的重要环节。由经贸部财会司和会计学会组织编写的《对外贸易会计实务》一书的出版,很及时,也很必要。对外贸企业进一步完善承包经营责任制,改善经营管理,提高经济效益和财会人员的业务水平都有裨益。

《对外贸易会计实务》,内容丰富、材料翔实,既有理论,又有具体案例解释,深入浅出,较系统全面地阐述了对外贸易会计工作的重要意义和具体内容。是外贸会计工作多年实践经验的概括和总结,是外经贸财会人员的良师益友。

近几年来,许多新手加入对外经济贸易工作的行列,加强业务人员的培训,提高人员素质是外经贸事业发展的必要条件。希望从事对外贸易工作的新、老人员,领导同志都能从阅读和研究这本书中得到教益,并结合实际,把本部门、本企业、本地区的外贸财会工作做得更好,为发展我国的对外经济贸易事业做出积极贡献。

对外经济贸易部副部长
对外经济贸易会计学会名誉会长

王品清

目 录

第一章 总 论	(1)
第一节 对外贸易会计的地位和作用.....	(1)
第二节 对外贸易会计的对象.....	(3)
第三节 对外贸易会计的特点.....	(7)
第四节 对外贸易会计的任务.....	(9)
第二章 会计基础知识	(11)
第一节 帐户与会计科目.....	(11)
第二节 借贷记帐法.....	(24)
第三节 会计凭证.....	(38)
第四节 帐簿及会计核算程序.....	(44)
第三章 货币资金和国内结算方式	(56)
第一节 现金及外币的核算.....	(56)
第二节 银行存(借)款的核算.....	(67)
第三节 外汇存款及额度的核算.....	(79)
第四节 国内结算方式.....	(83)
第四章 出口商品购进的核算	(97)
第一节 出口商品购进的概述.....	(97)
第二节 出口商品收购调入的核算.....	(103)
第三节 出口商品购进中其他经济业务的帐务处理.....	(108)
第四节 在途出口商品的核算和管理.....	(113)
第五章 出口商品挑选整理及加工的核算	(120)
第一节 出口商品挑选整理和加工的概述.....	(120)
第二节 出口商品挑选整理的核算.....	(121)

第三节	出口商品加工的核算	(125)
第六章	出口商品储存、调拨、内销的核算	(132)
第一节	出口商品储存的核算	(132)
第二节	库存加工用原材料的核算	(141)
第三节	其他商品和样展品的核算	(144)
第四节	出口商品调拨及内销的核算	(147)
第七章	出口业务的核算	(163)
第一节	出口业务核算的作用与任务	(163)
第二节	出口业务的种类	(165)
第三节	出口业务的主要环节	(167)
第四节	国际贸易的结算方式	(168)
第五节	自营出口销售的核算	(175)
第六节	外汇帐款结算的核算	(193)
第七节	代理出口销售的核算	(215)
第八节	援外出口销售的核算	(219)
第八章	进口业务的核算	(223)
第一节	进口业务核算的作用	(223)
第二节	进口业务的概述	(224)
第三节	进口业务的主要环节	(239)
第四节	进口业务的会计核算	(246)
第五节	进口业务的帐务处理	(252)
第九章	其他贸易方式的核算	(270)
第一节	加工补偿出口业务的核算	(270)
第二节	易货贸易业务的核算	(284)
第三节	代销国外商品业务的核算	(289)
第四节	联营出口业务的核算	(293)
第十章	包装物料用品的核算	(311)
第一节	包装材料的核算	(311)
第二节	物料用品的核算	(316)

第三节	低值易耗品的核算·····	(317)
第十一章	固定资产的核算·····	(320)
第一节	固定资产核算的意义和核算任务·····	(320)
第二节	固定资产的分类、计价和 核算的会计科目·····	(322)
第三节	固定资产折旧的核算·····	(324)
第四节	固定资产修理的核算·····	(330)
第五节	固定资产增减变动的核算·····	(333)
第十二章	商品流通费的核算·····	(341)
第一节	商品流通费的性质和划分·····	(341)
第二节	商品流通费的内容·····	(345)
第三节	商品流通费的管理·····	(346)
第四节	商品流通费的核算·····	(349)
第五节	商品流通费的分摊·····	(359)
第十三章	税金的核算·····	(369)
第一节	税收的基本概念·····	(369)
第二节	税收的种类·····	(373)
第三节	出口退税及进口减免税·····	(383)
第四节	税金的核算·····	(390)
第十四章	专用资金的核算·····	(395)
第一节	专用资金的概述·····	(395)
第二节	专用基金的核算·····	(398)
第三节	专用拨款的核算·····	(408)
第四节	专用借款的核算·····	(413)
第五节	专用资金备抵的核算·····	(417)
第十五章	联合营投资的核算·····	(419)
第一节	联合营投资概述·····	(419)
第二节	联合营投资的会计核算·····	(427)
第十六章	财务成果的核算·····	(432)

第一节	财务成果的构成·····	(432)
第二节	财务成果的会计核算·····	(437)
第三节	利润分配的核算·····	(440)
第四节	盈亏缴拨的核算·····	(443)
第十七章	会计报表的编制·····	(448)
第一节	会计报表的意义和作用·····	(448)
第二节	会计报表的种类和编制要求·····	(449)
第三节	编制会计报表前的准备工作·····	(450)
第四节	会计报表的内容和编制方法·····	(453)
第五节	会计报表的审核与汇总·····	(517)
附录一	国际贸易的价格条件·····	(520)
附录二	常用货币简写符号及记帐时辅币进位办法·····	(525)
附录三	外贸会计电化简介·····	(528)
附录四	利息的计算方法·····	(537)
附录五	(88)外经贸财制字第122号《关于外贸 企业统一会计制度补充规定的通知》·····	(539)

第一章 总 论

第一节 对外贸易会计的地位和作用

会计作为经济管理的一个组成部分,产生得很早,我国从周朝开始,就有“月计岁会”的记载。随着经济的发展,货币的出现,会计的职能作用逐渐扩大,人们对会计的认识也不断变化。现代会计的含义,可以一般地表述为:会计是以货币为主要计量单位,运用一系列专门的方法,对企事业单位的经济活动及其成果,进行连续、系统、全面的反映、监督和管理,目的是为了提高经济效益。

以上说明,反映、监督和管理是会计的基本职能、企、事业单位的经济活动中能够用货币计量的部分以及经济活动的成果是会计反映、监督和管理的内容,由于会计使用一系列专门的方法,会计所提供的是管理所需要的连续、系统、全面的核算资料,这一切又都是为了管理经济,提高企、事业单位的经济效益。

会计作为一种管理活动,它必然随着社会经济的发展,对加强经济管理的要求的日益提高而发展。经济越发展,会计越重要。社会主义建设的实践已充分证明:管理经济,离不开会计。

在经济体制改革,经济工作转变以提高经济效益为中心,逐步打破“大锅饭”的新形势下,更需要充分发挥会计在提供经济信息、预测和参与决策、控制经济活动等方面的管理作用。

对外贸易是国民经济的重要组成部分。通过出口,为国家创收外汇;通过进口,换回四化建设和供应国内市场所必需的物资设备和先进技术。由于我国目前尚处于社会主义初级阶段,今后在相当长的一段时间里,外汇需要将是我国经济建设中的一个首

要问题，可以说，出口创汇能力将制约着国家经济建设的规模和发展速度，是关系我国改革和对外开放的一个战略性的问题。另一方面，扩大出口，增加外汇收入的同时，又必须十分强调经济效益。也就是说，发展我国对外贸易，必须坚持出口创汇与经济效益一起抓，抓经济效益，要对宏观和微观的经济效益全面考虑，在提高经济效益的前提下扩大出口，不能片面强调一方面，忽视另一方面。这就对外贸工作提出了更高的管理要求。

根据国务院关于加快和深化对外贸易体制改革若干问题的规定，现我国正在全面推行对外贸易承包经营责任制，下放经营管理体制，实行“自负盈亏，放开经营，工贸结合，推行代理制”，并在轻工、工艺、服装三个行业实行自负盈亏试点。要求外贸企业积极参与国际市场竞争，充分利用我国劳动力资源优势，发展进料加工、来料加工、来件装配业务，努力开拓国际市场，把外贸企业办成综合型、集团型、多功能、国际化的企业，在国际市场竞争中上水平、求发展。

另外，国家在沿海地区经济发展战略上，要求沿海加工业要坚持“两头在外，大进大出”提倡和鼓励沿海地区从国际市场上进口原材料，加工增值之后，再把产品销往国际市场，大进大出。乡镇企业也要立足于现有的基础，把产品打入国际市场，在国际竞争中求发展。

综上所述，对外贸易势必要有一个大的发展和变化，要求外贸企业必须大力改善经营管理，迅速提高管理水平。

对外贸易会计工作是外贸企业经营管理的重要组成部分，在外贸企业为提高经济效益而进行的价值管理中处于中枢地位。由于会计以价值为尺度，这就使它有可能融合外贸企业业务经营的各个方面、各个环节，综合反映外贸企业的资金运用和来源状况、国内外帐款结算情况、费用支出及水平、各项销售业务的成本、收入及盈亏等一系列经济效益重要核算资料，这些正是企业领导者进行管理和决策的重要依据。会计掌握着从收购、加工、储存、

出口、收汇等业务经营全过程的核算内容，又有一整套价值管理的专门方法，包括预测和参与决策、财务计划管理、信息反馈、财务分析与检查等，因此就有可能对外贸企业的业务经营过程，以及资金运用、成本、费用、收入、盈亏等进行有效控制，贯彻落实企业的经营决策，促使外贸企业实现经营目标和承包指标。以上说明，对外贸易会计工作作为外贸企业的可靠的信息系统和强有力的经济效益控制系统，在企业经营管理中具有独特的作用，为其他管理方式所无法全部替代。

随着改革、开放的进一步深化，以及全面推行对外贸易承包经营责任制，逐步向自负盈亏过渡，企业领导和业务部门必然要求财会部门能更经常、及时、详细地提供各种核算资料，对财会工作的事前预测、事中控制监督和管理也将提出更高的要求，企业领导将更加重视听取财会工作汇报，要求财会部门及时记帐，经常算帐。随着对外贸易会计由事后核算向事前事中核算和参与决策的方向转变，其地位也将日趋重要。因此要求财会工作者必须切实组织好各种贸易方式的核算，及时、正确、完整地提供经营管理所需要的信息，预测经营前景，参与经营决策，实施有效控制，以促使外贸企业达到预期的经营目标，经常分析经营情况，当好领导参谋，在发展对外贸易、扩大出口创汇、提高经济效益、参与国际市场竞争中发挥应有的作用。

第二节 对外贸易会计的对象

对外贸易会计的对象，是指对外贸易会计反映、监督和管理的内容。了解这个问题，对于明确对外贸易会计工作的范围，具有重要意义。

如前所述，会计是以货币为主要计量单位，反映、监督和管理企、事业单位的经济活动及成果。因此，社会主义制度下，会计的对象是企、事业单位的资金运动。在不同的企、事业单位，

经济活动的具体内容不同,会计所反映、监督和管理的资金运动也各有特点。

外贸企业的业务经营活动主要是组织进出口商品流通。出口业务中,以自营出口业务为例,外贸企业首先要从银行取得借款,用于收购出口商品,收购的出口商品一般要经过库存保管,然后通过对外成交和履行合同,将商品装船出口,并通过银行向国外客户收取外汇货款和办理结汇。进口业务中,以自营进口业务为例,外贸企业从国外进口物资设备,在收到进口单据后,要向银行取得借款并办理结汇,承付国外客户外汇货款,同时要按照合同规定向用货单位结算货款。物资设备到港以后要拨交用货单位。进出口业务成果还要进行分配,并按规定上缴税利。

外贸企业为了组织进出口商品流通,就必须具有一定的财产物资和货币。在社会主义制度下,由于仍然存在商品货币关系,对各种财产物资还必须利用货币作为统一的价值尺度来进行计量。用货币形式表现的财产物资以及货币本身,就是外贸企业的资金。

外贸企业的资金分布使用在不同的方面,有着不同的具体存在形态。资金的分布使用和存在形态称为资金占用(或资金运用)。使用在业务经营方面的资金称为经营资金占用,有各种特定用途的资金称为专项资金占用。外贸企业的经营资金占用分为固定资金和流动资金两部分。固定资金是运用在办公及营业用房、仓库、运输设备等固定资产上的资金;流动资金是运用在商品、原材料、包装物料等流动资产上的资金,以及结算过程中应收国内外客户的人民币及外汇帐款、货币资金等。外贸企业资金的特点,在全部资金占用中以流动资金为主。

外贸企业所拥有的资金,都是从一定的来源取得或形成的。资金的取得或形成来源,称为资金来源。外贸企业的经营资金来源主要有国家拨款、银行借款、结算过程中欠国内外客户的人民币和外汇帐款以及其他资金来源等,其中以银行借款为主。国家

拨入和外贸企业内部形成的专用拨款和专用基金，都是有特定用途的专项资金来源。

在外贸企业的业务经营过程中，经营资金不断运动。在出口业务中，以自营出口业务为例，外贸企业为了收购商品，首先从银行取得借款后存入银行结算户以备支付货款，此乃货币资金形态。通过收购，购进商品库存待用，并从银行结算户向供货单位支付货款，乃货币资金形态转化为商品资金形态。通过对外成交，商品装船出口，委托银行向国外客户收取外汇货款，从商品资金形态转化为结算资金形态。通过银行从国外客户收妥外汇货款后，办理结汇存入银行结算户，从结算资金转化为货币资金形态。在组织进出口商品流通过程中，必然会发生向提供运输、保管等单位支付劳务费用，以及支付职工工资等各种商品流通费支出，即是资金的耗费。外贸企业还要按照规定的程序取得财政拨款或基建贷款，购建办公及营业用房、仓库、运输设备等固定资产，此乃固定资金形态。在使用过程中固定资产发生价值损耗，以折旧费形式计入商品流通费。以上从货币资金形态开始，经过若干阶段，变换多种资金占用形态，最后又回到货币资金形态，称为资金的循环。业务不断进行，资金随之不断循环，称为资金的周转。在进口业务中，以自营进口业务为例，资金的循环和周转从取得银行借款存入结算户以货币资金形态开始，收到进口单据，通过结汇并承付进口物资设备的外汇货款，从货币资金形态转化为商品资金形态。按照合同规定通过银行向用货单位结算货款，从商品资金形态转化为结算资金形态。收回货款存入银行，从结算资金形态重又转化为货币资金形态。

在进出口商品流通过程中，不仅资金占用形态不断变化，而且价值量也会发生增加或减少。进出口商品的价值量——即进出口商品的成本，加上组织进出口商品流通过程中的各种商品流通费支出，就是进出口商品的销售成本。出口业务中向国外客户收妥并结汇的货款，进口业务中向用货单位收取的货款，就是进出口商

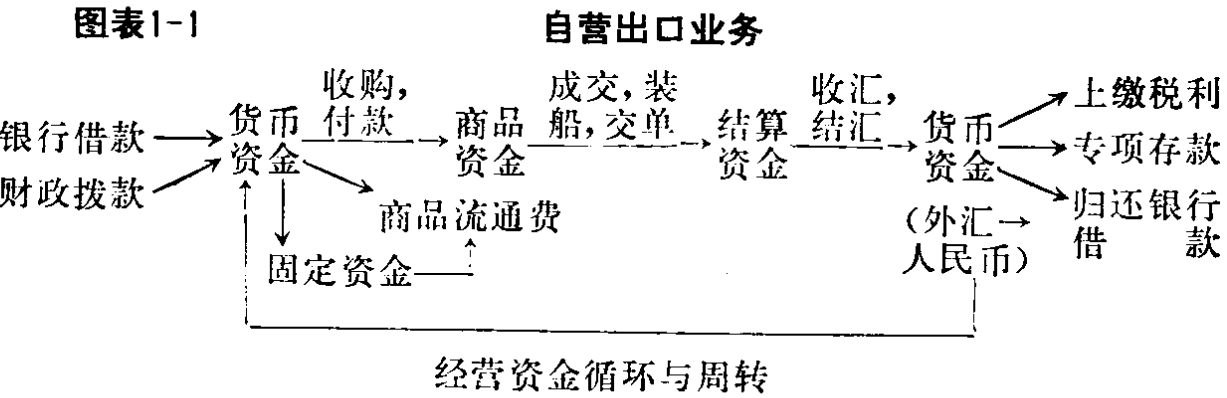
品的销售收入。销售收入和销售成本相比较，差额即外贸企业的销售利润(或亏损)，是构成外贸企业财务成果的重要组成部分。

外贸企业要按照规定上缴税利以及形成各种专用基金。从销售收入中收回的固定资产的价值损耗形成折旧基金。专用基金和折旧基金都要专户存储。收回的货币资金也可以归还银行借款。以上乃经营资金退出外贸企业的资金周转。

经营资金的投入(拨入或银行借入)，循环及周转，以及退出，就是外贸企业的经营资金运动。

外贸企业的出口业务对外成交以外币计价并收取外汇货款，进口业务从国外购进商品时也以外币计价并支付外汇货款。根据我国目前的外汇管理制度，外贸企业一切出口收汇必须随时结汇卖给指定银行上交国家，一切进口付汇按规定向指定银行结汇购买。因此，出口业务的资金循环，在收妥货款存入银行时，具体又分为外汇及人民币两个阶段，从国外客户收取的是外汇，通过结汇，成为人民币；进口业务的资金循环，在支付货款时也分为人民币及外汇两个阶段，从银行结算户支付的是人民币，通过结汇，成为外汇，然后承付国外客户。因此，外贸企业资金运动的特点，出口业务资金循环周转中“卖中有卖”，一卖商品，二卖外汇；进口业务资金循环周转中“买中有买”，一买商品，二买外汇。

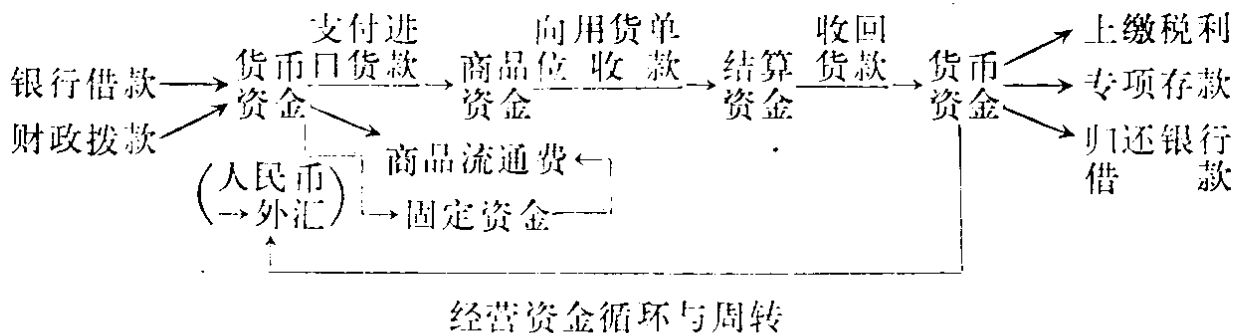
外贸企业的经营资金运动，可用图表1-1和1-2表示如下：



综上所述，外贸企业的资金运动也就是用货币形式表现的外贸企业的业务经营过程。对外贸易会计反映、监督和管理外贸企

图表1-2

自营进口业务



业的资金运动，具体主要包括以下三个方面：

1. 资金的投入、循环周转、退出，所引起的各项资金占用及来源的增减变化；
2. 商品流通费支出；
3. 各项销售业务的销售成本及销售收入，财务成果的实现、分配及上缴。

第三节 对外贸易会计的特点

对外贸易会计的特点是由对外贸易业务经营的特点决定的。外贸企业属于涉外业务经营。在组织进出口商品流通过程中，无论出口或进口业务，均面对国际、国内两个市场，使用外币和人民币两种不同的计价货币。外贸企业还有国外投资和国外机构，今后还将进一步开拓国际市场，成为综合型、集团型、多功能、国际化的企业。因此，对外贸易会计有以下主要特点：

一、既核算人民币，又核算外币

对外贸易会计要反映、监督和管理大量涉外业务经营过程及成果，例如外币支付的费用和成本、外币销售收入及成果、外币存款、以外币结算的往来款项等。在以人民币为记帐本位币的情况下，以上费用、成本、收入、成果、存款和往来款项的增减变动，既要登记原币金额，又要按照确定的汇率折合为人民币记帐，必要时设置复币式帐页，并反映由于汇率变动所发生的结