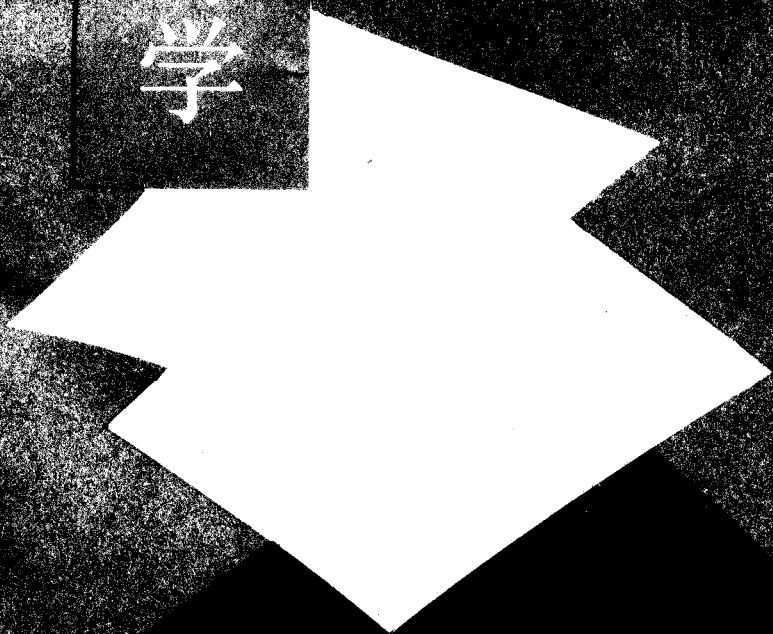


外贸企业会计学

WAI MAO
QI YE
KUAI JI XUE

主编 刘国柱

副主编 韩家璇 傅日应



外贸企业会计学

主 编 刘山在

副主编 韩家煊 傅自应

•
中国财经出版社 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
北京三环印刷厂印刷

•
850×1168 毫米 32开15.5印张382000字

1990年4月第1版 1990年9月北京第2次印刷

印数: 47 701—55 550 定价: 7.10元

ISBN 7-5005-1076-4/F·1012

序 言

实行对外开放，发展对外经济贸易，是我国的一项基本国策。近几年来，我国的对外贸易事业取得了持续、稳定的发展。但是，我国还是一个发展中国家，从我国国民经济发展的要求来看，我们还需要更进一步地持续、稳定的发展对外贸易事业。

要更进一步地持续、稳定的发展对外贸易事业，我们除了要深化改革和完善外贸体制、改善外贸经济环境外，我们还十分需要注重加强外贸企业管理，提高外贸企业的经济效益。外贸财会工作是外贸企业管理的重要环节，而培养造就优秀的外贸财会人才、提高外贸财会人员的业务素质，又是提高外贸财会工作水平的关键。

由刘山在等同志编著的《外贸企业会计学》，从外贸会计核算的实践，总结提高到系统的理论，深入浅出，系统全面地阐述和介绍了外贸企业会计核算的全过程。由于这本书是按照经贸部、财政部一九九〇年版《外贸企业基本业务统一会计制度》规定的原则来编写的，对外贸体制改革以来的新情况，具有很强

的适应性和适用性。无疑，这本书对于各级从事外贸行政和企业管理的同志，特别是从事外贸财会工作的同志是十分有益的；同时，也是各类外贸、财经院校培养外贸财会人才的较好教材。为此，我很高兴地将这本书推荐给广大读者，以提高我国外贸财会工作的质量，为持续稳定的发展我国的对外贸易事业作出贡献。

对外经济贸易部部长

A handwritten signature in black ink, appearing to read '郑志林' (Zheng Zhilin), written in a cursive style.

1990年1月

目 录

第一章 绪 论	(1)
第一节 会计对象.....	(1)
第二节 会计的职能与任务.....	(6)
第三节 会计原则.....	(14)
第四节 对外贸易会计科目.....	(21)
第二章 人民币货币资金和银行借款的核算	(30)
第一节 人民币货币资金和银行借款的概述.....	(30)
第二节 人民币货币资金的核算.....	(35)
第三节 银行借款的核算.....	(50)
第三章 国内结算业务的核算	(55)
第一节 国内结算业务概述.....	(55)
第二节 国内结算业务的种类.....	(56)
第三节 银行结算纪律和责任.....	(66)
第四节 国内转帐结算的核算.....	(68)
第四章 国际结算业务的核算	(76)
第一节 国际结算与外贸会计.....	(76)
第二节 国际结算业务及核算.....	(79)

第五章 出口商品收购、调拨和内销的核算····· (97)

第一节 收购调拨业务概述····· (97)

第二节 收购、调入的核算····· (101)

第三节 调出业务的核算····· (118)

第四节 内销业务的核算····· (122)

第六章 原材料、扶持生产物资、样展品及包装物

料用品的核算····· (130)

第一节 原材料、扶持生产物资的核算····· (130)

第二节 样展品的核算····· (133)

第三节 包装材料的核算····· (136)

第四节 物料用品的核算····· (142)

第七章 出口商品加工的核算····· (145)

第一节 出口商品加工业务的概述····· (145)

第二节 作价加工业务的核算····· (147)

第三节 委托加工业务的核算····· (149)

第四节 自营加工业务的核算····· (152)

第八章 出口贸易的核算····· (155)

第一节 出口业务概述····· (155)

第二节 自营出口销售的核算····· (160)

第三节 代理出口销售的核算····· (179)

第四节 代销国外商品销售的核算····· (186)

第五节 加工补偿出口销售的核算····· (189)

第六节 易货贸易出口销售的核算····· (199)

第七节	援外出口销售的核算·····	(201)
第八节	外汇帐款结算的明细核算·····	(205)
第九章	外汇业务的核算·····	(211)
第一节	外汇业务概述·····	(211)
第二节	外汇管理·····	(216)
第三节	自有外汇的核算·····	(219)
第四节	外汇借款的核算·····	(226)
第十章	进口贸易的核算·····	(232)
第一节	进口贸易概述·····	(232)
第二节	进口贸易的种类·····	(237)
第三节	进口贸易核算的任务·····	(239)
第四节	进口商品采购的核算·····	(240)
第五节	自营进口销售的核算·····	(247)
第六节	代理进口销售的核算·····	(253)
第七节	国家调拨进口销售的核算·····	(259)
第八节	易货贸易进口销售的核算·····	(262)
第十一章	商品流通费的核算·····	(266)
第一节	商品流通费概述·····	(266)
第二节	商品流通费核算范围·····	(267)
第三节	商品流通费分类·····	(270)
第四节	商品流通费的总分类与明细分类帐户 的核算·····	(275)
第五节	商品流通费支付方式及帐务处理·····	(276)

第六节 商品流通费的分摊.....	(281)
第十二章 税金及出口退税的核算.....	(287)
第一节 税金概述.....	(287)
第二节 税金的种类.....	(290)
第三节 税金的核算.....	(305)
第四节 出口退税的核算.....	(316)
第十三章 投资的核算.....	(324)
第一节 投资概述.....	(324)
第二节 投资的损益分配.....	(327)
第三节 对外投资的核算.....	(329)
第四节 接受投资的核算.....	(334)
第五节 投资的收回与退出.....	(337)
第十四章 固定资产和低值易耗品的核算.....	(342)
第一节 固定资产核算的意义和任务.....	(342)
第二节 固定资产的分类和计价.....	(344)
第三节 固定资产总分类帐户和明细分类帐户 的设置.....	(347)
第四节 固定资产增减变动的核算.....	(349)
第五节 固定资产折旧的核算.....	(357)
第六节 固定资产修理的核算.....	(360)
第七节 固定资产清理的核算.....	(364)
第八节 低值易耗品的核算.....	(366)
第十五章 专用资金和专用借款的核算.....	(372)
第一节 专用资金概述.....	(372)

第二节	专用基金的核算.....	(375)
第三节	专用拨款的核算.....	(382)
第四节	专用资金备抵的核算.....	(386)
第五节	专用借款的核算.....	(387)
第十六章	财务成果的核算.....	(393)
第一节	财务成果概述.....	(393)
第二节	财务成果的构成.....	(394)
第三节	财务成果的核算.....	(397)
第十七章	利润分配的核算.....	(409)
第一节	利润分配概述.....	(409)
第二节	利润分配原则.....	(411)
第三节	利润分配的内容.....	(413)
第四节	利润分配的核算.....	(418)
第十八章	会计报表的编制.....	(432)
第一节	会计报表的意义和作用.....	(432)
第二节	会计报表的种类与编制要求.....	(434)
第三节	会计报表的内容及编制方法.....	(436)
第四节	会计报表中表与表之间有关项目的对 应关系.....	(454)
后 记		(484)

第一章 绪 论

第一节 会 计 对 象

会计发展到今天,已经成为一个旨在加强经济管理,具有特定职能的经济信息系统。不过,会计并不提供一个企业(或单位)有关经济活动的全部信息。会计没有,也不可能把企业再生产过程中一切数量方面当作自己的对象。会计所反映和控制的(即所核算与监督的),实际上只是企业再生产过程中某一量的方面。只有明确了会计所要研究的内容,即会计的对象,才能正确理解会计的职能和方法。本节主要回答什么是会计的一般对象,以及对外贸易会计的对象的具体内容。

一、会计的一般对象

现代会计以复式簿记为其记录部分。通过复式簿记作成的记录都有一个与众不同的特点:每记录一项经济活动,都要求运用货币为统一的计量尺度,按相等的金额表现出该项活动中相互联系的两个方面。这种记录方式符合于事物的客观运动,所以是科学的。不过这样一来,会计就把自己所能记录的对象限制在能

用货币计量的那些方面。由于复式簿记是现代会计的基础，而簿记的基本职能是记录所接受的来自会计对象的信息，尽管把这些初始信息转换为财务信息还需要经过其他数据处理的程序，如分类、整理、分析、汇总等等，但记录则是所有这些程序的前提。因为这些程序只不过对记录下来的数据进行再加工而已。既然会计是在簿记基础上的发展，组成其他程序的一些方法也就限于以那些能用货币表现的数据为对象，而最后产生的会计信息，毫无疑问，必然是货币信息或主要属于货币信息。

会计的对象被限制在企业经济活动中能用货币表现的方面是历史形成的。但把会计对象作这样的限制则反映了商品生产者管理企业的需要，是各种管理职能进一步分工的必然结果。在会计形成自己的独特对象以前，它实际上并没有也不可能具有数据处理和信息生成方面的特色。严格地说，在那时也没有会计这样一个特殊的管理工具，只是现代社会生产的分工才带来管理的分工，而管理的分工又引起了各种为管理服务的职能的分工，其中包括为管理提供经济信息系统的分工。我们知道，在企业的经济活动中，凡是能用货币表现其数量的事物都会涉及人们的财产关系和经济利益，最为企业所关心；而且由此形成的信息由于能综合反映企业的经营活动及其成果，对于加强经营管理和提高经济效益又十分有用。因此，把企业经济活动中能用货币表现的方面列为会计的对象，就成为客观需要。会计有了自己的反映对象，会计人员就可以深入研究这一数量领域的特殊性，在掌握其规律的基础上，设计出各种具有特色的专门方法，就可以形成一个独特的信息系统，更好地反映和控制（首先是核算和监督）这一数量领域，从而达到改善整个经营管理的目的。由此可见，把会计的对象限定在企业经济活动中能够用货币表现的方面，并不意味着限制或削弱了会计可能发挥的作用。相反，明确了对象、范围，会计就可以更好地完善独特的核算与监督职能，充分显示自己在运

用货币形式综合反映财务状况和经营成果的特色，提供一些为其他经济信息系统所无法提供的信息。

现在，需要研究的是，在企业的经济活动中，所谓能用货币表现的方面究竟是指什么事物，它具有什么规律性？

马克思主义政治经济学告诉我们：只有商品才能用货币表现（用观念上或计算上的货币来表现其价值量），因为商品具有价值。货币表现不过意味着货币执行价值尺度的职能。货币作为价值尺度，是商品内在的价值尺度即劳动时间的必然表现形式。也就是说，能用货币来表现其价值量，是商品的一个属性。什么是价值？价值只是人类劳动的凝结，或只是无差别的人类劳动的单纯凝结。当作价值，商品在使用价值上的种种特征就在我心中消失了。唯一剩下来的属性是一切商品共同具有的东西：抽象的人类劳动。所以，当作价值，一切商品已经没有质的差别而只是有量的不同。商品的价值量，可以共同用一个特殊的商品——货币进行计算。借助于货币的形式（观念上的货币或计算货币），既可以进行量的汇总，又可以进行量的比较。掌握这两点，对于进一步认识会计的对象十分重要。

应当指出，上述可以用货币表现的商品是处于企业经营过程中的东西，它是随着企业的经济活动而运动变化着的。

现代企业的出现，同商品生产和商品流通有着不可分割的联系。简单商品生产者已经孕育了企业的基本特征：独立经营，独立地进行卖和买两项经营活动。简单商品生产者的经营活动遵循着简单商品流通的公式：

$$W \text{——} G \text{——} W$$

上列公式表明：在简单商品生产者的经营活动中，两头的商品W都可以用货币表现，因为它们都要当作价值同货币进行交换。至于货币G本身，则是价值的化身。因此，商品和货币在这里都可视为同质的价值。而且，它们不是静止的价值，是处于经

营过程中的价值，组成一个价值运动。在运动中，我们可以把W看成是价值的特殊存在形态，而把G看成是价值的一般存在形式。上述价值运动，就是在商品经济的条件下，企业经济活动中能够用货币表现的方面，它构成了会计对象的最一般的规定。

在简单商品生产中，会计不可能得到充分的应用。服务于简单商品生产的会计，其对象当然不可能包括完整的内容。因此，还必须结合现代化大生产，丰富会计对象的含义。

由于生产总是在一定的生产关系中进行的，再生产也总是在一定社会形态下的再生产，因此，在不同的社会形态下，再生产就具有不同的性质和特征，这样，会计的对象也将因社会形态的不同而有所区别。在资本主义社会，再生产是以生产资料私有制为基础的，它的根本目的是生产剩余价值，使资本家不断地获得资本增殖，所以，资本主义社会会计的对象是资本主义社会再生产过程中的资本运动及其增殖。在社会主义社会，由于不再存在资本关系，劳动者成了生产的主人，再生产是在社会主义公有制的基础上进行的，再生产的目的是满足整个社会和人民群众不断增长的物质和文化生活的需要，并为社会积累更多的价值。所以，社会主义社会会计的对象是社会主义社会再生产过程中的资金运动及其成果。它适用于国民经济的各个方面。但由于在社会化大生产中，社会再生产过程是由各个企业、事业、行政单位进行分工协作共同进行的，而各个企业、事业、行政单位的资金运动又有它们各自的特点，所以，会计的具体对象在不同的部门又有所不同。

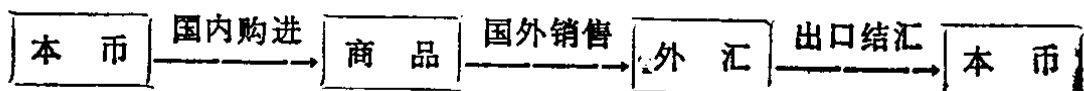
二、对外贸易会计的对象

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部门。与商业企业相比，对外贸易企业又有

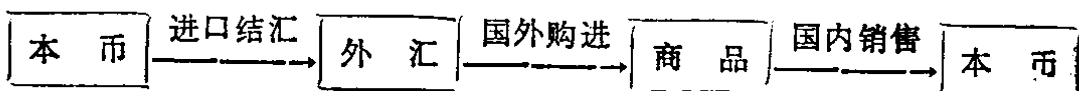
自身的经营特点。对外贸易会计的特点，正是由于对外贸易企业经营的特点所决定的。

由于各类企业的资金运动过程的具体内容不同，会计对象的具体内容也就有所区别。就对外贸易经济活动过程来说，主要表现为商品流通。这种商品流通是由进口和出口两个方面所组成。无论进口或出口，就专业对外贸易企业来说，都有其对内和对外的方面。也就是说，对外贸易企业既经营国际贸易业务，又办理国内贸易业务。国际贸易与国内贸易的差异主要有两个方面：一是国际贸易业务范围由国内延伸到国外，面临着国际、国内两个市场和两种价格；二是国际贸易的货款结算都要通过国际汇兑收付外汇，并按汇率结汇收付本币资金。

因此，在出口商品流通过程中，从国内购进商品到国外销售商品再到结汇收入本币，其资金运动过程表现为：



而在进口商品流通过程中，从结汇付款到国外购进商品再到国内销售收款，其资金运动过程表现为：



以上只是进出口业务经营过程中资金运动的最基本、最一般的形式，实际情况要比这复杂得多。例如：按照对外清算的外汇性质不同，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，并按“一笔一清”原则结算，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，所以称之为记帐外汇。

无论现汇贸易还是记帐外汇贸易，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外汇，无论是现汇还是记帐外汇，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；进口所需外汇，则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。

此外，在进出口业务经营过程中，商品从进到销往往需要经过运输在途、进仓存储、加工整理等环节，于是就有了在途商品、库存商品、加工中商品等资金转移过程。而且在商品进、销、调、存以及经营管理等环节中，还会发生各项费用和税金，而最后销售收入的货款也不是原来成本费用的数额。其间销售收入与原来成本、费用、税金的差额，就形成经营利润或亏损，即财务成果。并且，外贸企业为了进行对外贸易业务经营活动，必须拥有一定数量的财产物资，如房屋、仓库、设备、包装物料用品等等；必须由国家拨给一定的经营资金，向银行借入商品流转借款；也必然会发生应收、应付国内外结算帐款等等。所有这些资金占用和资金来源以及资金运动及其成果，都是对外贸易会计对象的具体内容。

第二节 会计的职能与任务

会计是由于生产管理的需要而产生的。究竟会计在生产管理

中能够起哪些作用呢？这就是会计的职能问题。本节将阐述：什么是会计的职能？会计的基本职能是什么？在社会主义条件下，对外贸易会计应当完成哪些任务？同时，会计的职能与会计的方法有密切联系，正确地认识会计职能，有助于我们正确认识和掌握会计的方法。

一、会计的职能

会计的职能是指会计的功能和作用，它是会计的本质的体现。例如：货币，由于它的本质是充当一般等价物的特殊商品，这才使货币在经济生活中具有价值尺度、流通手段、储藏手段、支付手段和世界货币五种职能。会计的职能同样能体现会计的本质作用。

反映生产和再生产中的数与量是会计的本质。会计本身不是生产活动，但它却能提供为生产所要求、为管理所必需的经济信息。会计提供的信息，主要运用货币形式综合反映企业生产经营活动的所有最重要方面。例如：企业的财产、物资、产权、收入、支出、成本、费用、盈利和亏损，等等。众所周知，这些方面，直接涉及各有关部门、单位和个人的物质利益，是一些最为敏感、最受到人们关注的“数”与“量”。因此，由会计这个信息系统所提供的财务信息和其他信息，对于经营好一个企业，特别是对于经营好一个现代化的大企业，是必不可少的。在一个企业中，如果没有会计信息或会计信息不及时、不可靠，那么生产经营过程中的价值运动就无法客观地得到反映，人们将难以掌握与此有关的数与量。在这种情况下，可以肯定，企业的生产经营活动就寸步难行。

会计的本质表明：从会计产生的时候起，无论它原是生产的附带工作或是后来由于分工变成了一项专职工作，它总是首先反映生产。随着生产的发展和人们对会计信息的充分利用，它又能

控制（包括监督）生产。反映和控制是会计的两项基本职能。会计在执行这两项基本职能中，存在并发展派生出监督、预测和决策的职能。

（一）反映职能

反映是会计的最基本的职能或者说是最重要的职能。因为反映的过程，就是会计把大量数据转换为财务信息的过程。

由于生产经营活动是连续不断地进行的，它所形成的数与量（包括数量的变化）是一种客观的存在。但这些数与量都转瞬即逝，为了“捕捉”这些数与量，会计用来反映的基本手段是记录。当然，记录不等于反映，记录只是反映的基础。一切由会计处理的数据，首先要通过记录接收下来，然后才能进行必要的计算和加工，变成财务信息。反映实际上包括数据的记录、计算、整理、汇总，以至把数据变为一系列能表现会计对象的指标体系的全过程。因而，会计执行反映的职能，并不意味着会计仅仅作经济活动的记录即仅仅进行记帐。通过对记录的结果加以整理，提供会计报表即提供有助于经营管理的财务信息也是反映，在此基础上，加以分析利用，进一步提出可供决策的方案、计划等预期信息，同样是反映。但不应当忘记：记录永远是会计执行反映职能的最基本手段。

作为会计对象的价值运动，如果指已经发生或已经完成的部分，那已经造成不可改变的既成事实，具有客观性质。不论会计作成的记录或在此基础上加工产生的财务信息，都必须如实地反映价值运动的客观过程及其结果，而不能改变它们（改变就意味着对客观事物的歪曲）。在这个意义上，所谓反映，不过是把会计对象中已经发生了的事物忠实地再现在帐表上并把它传递给信息的使用者。但是，会计是一种特殊的反映工具，它不象镜子那样只能单纯地起反射作用，而是能深入到生产经营过程的内部。最初通过会计加以记录的数据，几乎都是一些貌似孤立、互不联