

最新财会系列丛书

ZUIXIN CAIKUAI XILIE CONGSHU

外贸会计

WAIMAO KUAJI

(第三版)

丁元霖 主编



NLIC 2970700839



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

最新财会系列丛书

外贸会计

WAIMAO KUAJI

(第三版)

丁元霖 主编



NLIC 2970700839

立信会计出版社

图书在版编目(CIP)数据

外贸会计 / 丁元霖主编. —3 版. —上海: 立信会计出版社, 2010.12

(最新财会系列丛书)

ISBN 978-7-5429-2724-8

I. ①外… II. ①丁… III. ①对外贸易—会计 IV. ①F740.45

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2010)第 253246 号

责任编辑 蔡莉萍

封面设计 周崇文

外贸会计 (第三版)

出版发行 立信会计出版社

地 址 上海市中山西路 2230 号 邮政编码 200235

电 话 (021)64411389

传 真 (021) 64411325

网 址 www.lixinaph.com

E-mail lxaph@sh163.net

网上书店 www.shlx.net

Tel: (021) 64411071

经 销 各地新华书店

印 刷 上海申松立信印刷有限责任公司

开 本 787 毫米×960 毫米 1/16

印 张 24.75

字 数 454 千字

版 次 2010 年 12 月 第 3 版

印 次 2010 年 12 月 第 1 次

印 数 1-3 100

书 号 ISBN 978-7-5429-2724-8/F

定 价 37.00 元

如有印订差错, 请与本社联系调换

最新财会系列丛书编写说明

为了满足高等财经类专业教学的需要,我们在立信会计出版社的支持下,出版了最新财会系列丛书。该套丛书包括:《商品流通企业会计》、《旅游饮食服务业会计》、《外贸会计》、《银行会计》、《管理会计》和《税务会计》共六本,并同步出版了习题与解答配套用书。

该套丛书的特点是:理论联系实际,深入浅出,通俗易懂;遵循循序渐进的原则,合理安排各门学科的教学内容,详略得当。各本教材的主要内容均由丁元霖执笔编写,连贯性好,系统性强;能根据会计改革的需要,不断地修订、充实和更新教材内容,因此深受读者欢迎。

目前《商品流通企业会计》一书已出了第八版,印数达 54.4 万册;《旅游饮食服务业会计》一书已出了第四版,印数达 12.43 万册;《外贸会计》一书也已出了第三版,前二版印数已达 6.6 万册;《银行会计》一书印数已达 6.1 万册,《物流企业会计》一书也已出了第二版,并已添印。另外,还出版了《商品流通企业会计模拟实习》,该书印数也已达 1.72 万册。总之,这套书的市场效应和社会效应都相当好。其中,《外贸会计》荣获第七届全国高校出版社优秀畅销书一等奖;《管理会计》一书荣获华东地区大学出版社第八届优秀教材学术专著一等奖。

丁元霖

2010 年 8 月

第三版前言

本书自2004年1月初版以来,承蒙广大读者厚爱,已出了二版印刷了14次,印数达6.6万册,在社会上受到好评,该书曾荣获第七届全国高校出版社优秀畅销书一等奖。

随着《企业会计准则》内容的不断更新及新的税务制度和税收条例的出台,会计核算有了相应的变更。为了使内容跟上改革的步伐,进一步体现教材内容的先进性,本书进行了修订,即现在的第三版。与本书配套的《外贸会计习题与解答》也将进行修订。并能提供与教材配套的教学课件。

本书全面系统地阐述了外贸企业会计的意义、职能、对象和特点,外贸企业的会计基础、会计要素和会计科目,货币资金和国内结算、外币业务和国际贸易结算的核算,出口贸易业务和进口贸易业务的核算,应收及预付款项、存货的核算,固定资产、无形资产、长期待摊费用和对外投资的核算,负债和所有者权益的核算,期间费用、税金、利润和利润分配的核算,财务报表的编制和分析,前期差错及其更正和债务重组的核算等内容。

这次修订对内容作了必要的增删,修订后本书除了保持原有的特点外,结构更趋合理,内容也更趋完善。本书的特点是内容新颖、重点突出、详略得当,注重理论联系实际,注重基本理论,注重基本技能和基本方法的训练,做到深入浅出,通俗易懂。但因编者水平有限,疏漏之处在所难免,恳请广大读者多提批评与建议,以利于今后改进(可以通过电子信箱 dingyuanlin@hotmail.com 与作者联系)。

本书正文部分由丁元霖负责修订;刘芳源、丁辰、刘骥、杨炜之、潘桂群、傅秋菊和吴峥参加了思考题和习题的修订工作,最后由丁元霖定稿。

编 者
2010年冬

初 版 前 言

为了满足高等院校财经专业对外贸会计教学的需要,我们编写了这本《外贸会计》教材。

本书是根据财政部 2000 年 12 月 29 日印发的《企业会计制度》和财政部陆续印发的《现金流量表准则》、《债务重组准则》、《非货币性交易准则》至《固定资产准则》等一系列具体会计准则的规定,并结合外贸企业会计核算的特点编写而成的。

本书的特点是内容新颖,重点突出,详略得当,理论联系实际,深入浅出,通俗易懂。为了便于学员学习,将配套出版本书的习题与解答。

本书共有十七章,第一章由丁辰编写,第二章由王铭敏编写,第四章由许竞、丁元霖编写,第七章由刘骥编写,第三章、第五章、第六章、第八章至第十七章由丁元霖编写,刘芳源、傅秋菊、吴峥参加了思考题和习题的编写。全书由丁元霖担任主编并定稿。本书的出版得到立信会计出版社蔡莉萍女士的支持和帮助,特在此致以谢意。

由于编者水平有限,缺点错误有所难免,希望广大读者通过 dingyuanlin@hotmail.com 电子信箱向我们提出宝贵的批评和建议,以利于今后改进和提高。

编 者

目 录

第一章 总论	1
第一节 外贸企业会计概述	1
第二节 会计基本假设、会计基础和会计信息质量要求	3
第三节 外贸企业的会计要素和会计科目	7
思考题	11
第二章 货币资金和国内结算	12
第一节 货币资金概述	12
第二节 库存现金	13
第三节 备用金	14
第四节 银行存款	15
第五节 国内结算	18
思考题	29
习题	30
第三章 外币业务和国际贸易结算	33
第一节 外汇与外汇管理	33
第二节 外币业务	37
第三节 汇兑损益	39
第四节 国际贸易术语	42
第五节 国际贸易结算	43
思考题	56
习题	57
第四章 出口贸易业务	61
第一节 出口贸易业务概述	61
第二节 自营出口商品购进	62

第三节 自营出口销售	76
第四节 代理出口销售	87
第五节 加工补偿出口销售	91
思考题	97
习题	98
第五章 进口贸易业务	106
第一节 进口贸易业务概述	106
第二节 自营进口业务	108
第三节 代理进口业务	114
第四节 易货贸易业务	117
思考题	120
习题	120
第六章 应收及预付款项	125
第一节 应收及预付款项概述	125
第二节 应收账款	126
第三节 预付账款和其他应收款	128
第四节 坏账损失	129
思考题	132
习题	132
第七章 存货	135
第一节 存货概述	135
第二节 存货的计价	136
第三节 包装物	142
第四节 低值易耗品	146
第五节 原材料	148
第六节 存货的清查盘点	149
第七节 存货的期末计价	152
思考题	154
习题	155
第八章 固定资产、无形资产和长期待摊费用	160

第一节 固定资产	160
第二节 无形资产	174
第三节 长期待摊费用	181
思考题	182
习题	182
第九章 对外投资	187
第一节 对外投资概述	187
第二节 交易性金融资产	188
第三节 持有至到期投资	191
第四节 可供出售金融资产	196
第五节 长期股权投资	198
思考题	206
习题	206
第十章 负债	211
第一节 负债概述	211
第二节 流动负债	212
第三节 非流动负债	218
思考题	239
习题	240
第十一章 所有者权益	246
第一节 所有者权益概述	246
第二节 实收资本	247
第三节 资本公积	253
第四节 留存收益	255
思考题	256
习题	257
第十二章 期间费用	260
第一节 期间费用概述	260
第二节 期间费用的核算	264
第三节 期间费用的分摊	267

思考题	269
习题	270
第十三章 税金	274
第一节 税金概述	274
第二节 税金的核算	275
第三节 出口退税的核算	287
思考题	291
习题	292
第十四章 利润和利润分配	295
第一节 利润	295
第二节 利润分配	306
思考题	311
习题	311
第十五章 财务报告	315
第一节 财务报告概述	315
第二节 资产负债表	317
第三节 利润表	323
第四节 现金流量表	328
第五节 所有者权益变动表	342
第六节 附注	346
第七节 财务报表的分析	347
第八节 前期差错及其更正	352
思考题	355
习题	355
第十六章 债务重组	362
第一节 债务重组概述	362
第二节 债务人的债务重组	363
第三节 债权人的债务重组	368
思考题	372
习题	373

附录一	各种常用外币简写符号及辅币进位表	377
附录二	复利现值系数表	378
附录三	年金现值系数表	379

第一章 总 论

第一节 外贸企业会计概述

一、外贸企业会计的意义和职能

对外贸易是指一个国家或地区与其他国家或地区进行的商品和劳务交换的活动。对外贸易在促进劳动生产率的提高、生产要素的充分利用和资源的有效配置,降低生产成本,实现规模经济效益,创造就业机会,带动相关经济部门的发展和提高国民的多样化消费水平方面发挥着重要的作用。

外贸企业是从事对外贸易业务的行业,它是国内市场与国际市场的纽带,是国民经济的一个重要的部门。

外贸企业会计是指以货币作为主要计量单位,对外贸企业的经济活动信息通过收集、加工,提供以会计信息为主的经济信息,并为取得最佳经济效益,对经济活动进行控制、分析、预测和决策的一种经济管理活动。

外贸企业会计具有会计核算和会计监督两大基本职能。

会计核算职能即反映职能,是指将外贸企业已经发生的个别的、大量的经济业务,通过确认、计量、记录、汇总和报告,转化为全面、连续、系统的会计信息,以反映外贸企业经济活动的全过程及其结果。

会计的监督职能即控制职能,是指控制和规范外贸企业经济活动的运行,使其达到预定的目标。会计机构、会计人员要监督企业的经济活动是否符合国家的财经政策和财经纪律;监督会计核算反映的会计信息是否真实完整;监督经济活动是否按照事先确定的财务目标和编制的各项预算运行;及时反馈脱离预算的偏差,并及时采取措施,予以调整。

会计核算和会计监督这两大基本职能是相辅相成的。会计核算会计监督的基础,只有正确地进行会计核算,会计监督才有真实可靠的依据;而会计监督则是会计核算的继续,只有严格地进行会计监督,才能使经济活动按预期的目的运行,会计核算才能在企业的经济管理中充分地发挥作用。

二、外贸企业会计的对象和特点

(一) 外贸企业会计对象

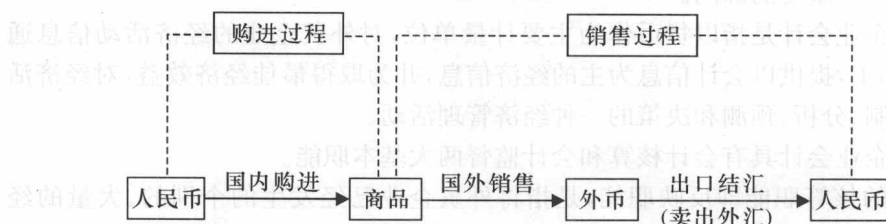
外贸企业会计对象是指外贸企业会计核算和监督的内容,具体表现为外贸企

业的资金运动及其所反映的经营活动和业务活动。资金运动由资金进入企业、资金周转和资金退出企业三个部分组成。不同行业资金运动的区别表现在资金周转的形式上。企业资金周转的形式是由企业的经营活动决定的。外贸企业的经营活动是组织国际之间的进出口商品流通。

虽然外贸企业与内贸企业同属商品流通企业,它们的资金周转形式都是以货币资金通过购进过程购买商品,形成了商品资金;然后通过销售过程销售商品,取得了销售收入,商品资金又转变为货币资金。由于外贸企业商品流通要通过国内和国际两个市场,涉及国内和国际两种价格,使用人民币与外币两种货币,因此其资金周转中又增加了结汇和购汇的内容,经营出口业务应将所得外汇按外汇市场汇率卖给银行取得人民币,经营进口业务应用人民币向银行购买外汇。因此外贸企业的资金周转增加了结汇的内容,现将其出口业务和进口业务的资金周转形式分别列示如图表 1-1、图表 1-2 所示。

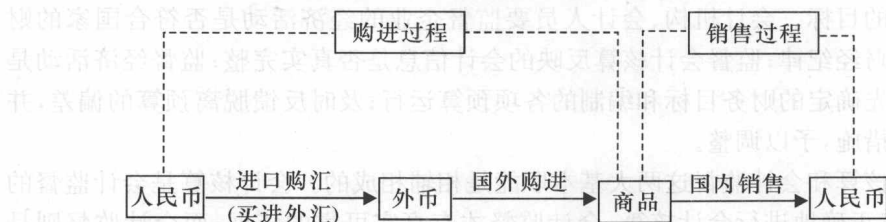
图表 1-1

外贸企业出口业务的资金周转



图表 1-2

外贸企业进口业务的资金周转



(二) 外贸企业会计的特点

外贸企业会计的特点是由外贸经营业务的特点所决定的,主要有以下三点。

1. 采用复币记账 外贸企业经营的出口和进口业务都涉及外币结算,而我国外贸企业主要是以人民币为记账本位币,因此涉及的外汇业务在填制记账凭证和登记会计账簿时,应填制或登记外币数额,同时以外币的数额为基数,按照折合

率填制或登记人民币数额,同时核算人民币和外币。

2. 需要反映汇兑的损益 在浮动汇率制度下,外币与人民币的汇率经常会发生波动,从而产生了汇兑损益。为了反映汇兑损益对外贸企业经营成果的影响,根据重要性会计信息质量要求,需要单独设置“汇兑损益”账户进行核算。

3. 核算出口退税 国家为了使外贸企业能够公平地在国际市场上参与竞争,对出口商品采取了国际上通行的退税政策,外贸企业通过对出口退税的核算,以掌握出口退税额对出口商品销售成本和营业利润的影响。

第二节 会计基本假设、会计基础和会计信息质量要求

一、会计基本假设

会计基本假设是指对会计核算所处的时间、空间环境等所作出的合理设定。

在市场经济条件下,会计工作所处的社会经济环境极为复杂,人们通过长期的会计实践,逐渐地认识和掌握了经济活动的规律,对各种变化不定的经济现象作出了合乎客观规律的科学判断,以保证会计核算正确地进行。我国会计基本假设包括会计主体、持续经营、会计分期和货币计量等四项。

(一) 会计主体

会计主体是指企业会计确认、计量和报告的空间范围。在会计主体假设下,企业应当对其本身发生的交易或者事项进行会计确认、计量和报告,反映企业本身所从事的各项生产经营活动。明确界定会计主体是开展会计确认、计量和报告工作的重要前提。

首先,明确会计主体,才能划定会计所要处理的各项交易或事项的范围。在会计工作中,只有那些影响企业本身经济利益的各项交易或事项才能加以确认、计量和报告。会计核算中涉及的资产、负债的确认,收入的实现、费用的发生等,都是针对特定会计主体的。

其次,明确会计主体,才能将会计主体的交易或者事项与会计主体所有者的交易或者事项以及其他会计主体的交易或者事项区分开来。例如,企业所有者的经济交易或者事项是属于企业所有者主体所发生的,不应纳入企业会计核算的范围,但是企业所有者投入到企业的资本或者企业向所有者分配的利润,则属于企业主体所发生的交易或者事项,应当纳入企业会计核算的范围。

(二) 持续经营

持续经营是指在可以预见的将来,企业将会按当前的规模和状态继续经营下去,不会停业,也不会大规模削减业务。在持续经营假设下,企业进行会计确认、计

量和报告应当以持续经营为前提。明确这一基本假设,就意味着会计主体将按照既定的用途使用资产,按照既定的合约条件清偿债务,会计人员就可以在此基础上选择会计政策和估计方法。

然而,在市场经济环境下,任何企业都存在破产清算的风险,因此企业不能持续经营的可能性总是存在的。如果可以判断企业不能持续经营,就应当改变会计核算的原则和方法,并在企业财务报告中作相应披露。

(三) 会计分期

会计分期是指将一个企业持续经营的生产经营活动期间划分为若干连续的、长短相同的期间。根据持续经营假设,一个企业将按当前的规模和状态持续经营下去。要想最终确定企业的生产经营成果,只能等到企业在若干年后歇业时核算一次盈亏。但是,无论是企业的生产经营决策还是投资者、债权人等的决策都需要及时的信息,不能等到歇业时。因此,通过会计分期,将持续经营的生产经营活动期间划分成连续、相同的期间,据以结算盈亏,按期编报财务报告,及时向财务报告使用者提供有关企业财务状况、经营成果和现金流量的信息。

在会计分期假设下,企业应当划分会计期间,分期结算账目和编制财务报告。会计期间分为年度和中期。年度和中期均按公历起讫日期确定。中期是指短于一个完整的会计年度的报告期间。

(四) 货币计量

货币计量是指会计主体在进行会计确认、计量和报告时以货币计量,反映会计主体的财务状况、经营成果和现金流量。在会计的确认、计量和报告过程中选择货币作为基础进行计量,是由货币本身的属性决定的。货币是商品一般等价物,是衡量一般商品价值的共同尺度。

在我国,由于人民币是国家法定的货币,因此规定以人民币为记账本位币。外商投资企业等业务收支以外币为主的企业,也可以选定某种外币为记账本位币,但编制和提供的财务报告应当折算为人民币反映。在境外设立的中国企业向国内报送的财务报告,也应当折算为人民币反映。

二、会计基础

企业会计的确认、计量和报告应当以权责发生制为基础。权责发生制是指以权利的形成和责任的发生为标准来确认收入与费用的方法。采用这种方法,凡是当期已经实现的收入和已经发生或应当负担的费用,不论是否收到和支付现金,均作为当期的收入和费用入账;反之,不属于当期的收入和费用,即使已经收到和支付现金,也不能作为当期的收入和费用入账。

在实际工作中,企业交易或者事项的发生时间与现金收付的时间往往会不一致。为了真实、公允地反映特定会计期间的财务状况和经营成果,《企业会计准

则——基本准则》明确规定,企业在会计确认、计量和报告中应当以权责发生制为基础。

三、会计信息质量要求

会计信息质量要求是指在会计假设制约下,会计主体在会计核算中对会计对象进行确认、计量和报告的科学规范。会计信息质量要求是人们从会计实践中总结出来的经验,这些经验在得到会计界公认以后,就成为各个会计主体进行会计核算的共同依据。会计信息质量要求能保证会计信息的质量和可比性,更好地为投资者、债权人作出正确的决策服务,并能为国家进行宏观调控服务。我国的会计信息质量要求有以下八项。

(一) 可靠性

可靠性是指企业应当以实际发生的交易或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。

会计作为一个信息系统,其提供的会计信息是投资者、债权人、企业内部管理层和国家宏观经济管理部门进行决策的重要依据。如果会计信息不能真实客观地反映企业经济活动的实际情况,将无法满足不同各方进行决策的需要,甚至导致决策失误。

因此,可靠性要求会计核算必须以实际发生交易或事项时所取得的合法的书面凭证为依据,不得弄虚作假、伪造、篡改凭证,以保证所提供的会计信息与会计反映对象的客观事实相一致。

(二) 相关性

相关性是指企业提供的会计信息应当与财务报告使用者的经济决策需要相关,有助于财务报告使用者对企业过去、现在或者未来的情况作出评价或者预测。

会计信息的价值在于其与决策相关、有助于决策。如果提供的会计信息没有满足会计信息使用者的需要,对其经济决策没有什么作用,就不具有相关性。因此相关性要求企业应当在确认、计量和报告会计信息的过程中,充分考虑财务报告使用者的决策模式和对信息的需要。

(三) 可理解性

可理解性是指企业提供的会计信息应当清晰明了,便于财务报告使用者理解和使用。

企业编制财务报告、提供会计信息的目的在于使用,而要使财务报告使用者有效地使用会计信息,应当能让其了解会计信息的内涵,看懂会计信息的内容,这就要求财务报告所提供的会计信息应当清晰明了,易于理解。只有这样,才能提高会计信息的有用性,实现财务报告的目标,满足向财务报告使用者提供决策有用信息

的要求。

(四) 可比性

可比性是指企业提供的会计信息应当具有可比性。它具体包括下列两个要求：一是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；二是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。

可比性要求各企业都采用一致的、规定的会计政策进行核算，使企业不同时期和各企业之间的会计信息建立在相互可比的基础上，使提供的会计信息便于比较、分析、汇总，这样既能使投资者和债权人对企业的财务状况、经营成果和现金流量以及发展趋势作出准确的判断，又能满足国民经济宏观调控的需要。

(五) 实质重于形式

实质重于形式是指企业应当按照交易或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。

在实际工作中，交易或事项的外在法律形式并不总能完全真实地反映其实质内容。所以，会计信息要想反映其拟反映的交易或事项，就必须根据交易或事项的实质和经济现实来进行判断，而不能仅仅根据它们的法律形式。例如，融资租入的固定资产在租赁期未满之前，从法律形式上来看企业并不拥有其所有权，但是由于融资租赁合同中规定的租赁期长，该资产的租赁期限通常超过了该资产使用寿命的75%，而且租赁期满时承租人能以很低的价格购置该项资产。因此，从经济实质上来看，承租人能够控制融资租入固定资产所创造的未来经济利益，所以，应将融资租入的固定资产视为企业自有的固定资产。

(六) 重要性

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

重要性与会计信息的成本效益直接相关。因此，对于那些对企业资产、负债、损益等有较大影响的，并进而影响财务报告使用者的据以作出合理判断的重要性的交易或事项，必须按照规定的会计方法和程序进行处理，并在财务报告中予以充分、准确的披露；而对于次要的交易或事项，在不影响会计信息真实性和不至于误导财务报告的使用者作出正确判断的前提下，则可适当简化处理。这样，有利于抓住那些对企业经济发展和制定经营决策有重大影响作用的关键性内容，达到事半功倍的效果，有助于企业简化核算工作和提高工作效率。

(七) 谨慎性

谨慎性是指企业对交易或事项进行会计确认、计量和报告应当保持应有的谨