

中国财政经济出版社

对外贸易会计学

何玉钦著

对外贸易会计学

何玉钦 著

中国财政经济出版社

对外贸易会计学

何玉钦 著

•
中国财政经济出版社出版

(北京东城大佛寺东街8号)

新华书店北京发行所发行 各地新华书店经营

通县西定安印刷厂印刷

•
850×1166毫米 32开 6.75印张 1插页 207 000字

1985年12月第1版 1985年12月北京第1次印刷

印数: 1— 8,500 定价: 3.80元

ISBN 75005-0424-1/F·0385

前 言

这本书原是为华中理工大学国际贸易专业编写的教材，后来经过对珠海班国际贸易专业的在职学员的试讲，听取了多方面的意见，在调查研究的基础上，对原稿进行了较多的修改和补充而完成的。本书介绍了对外贸易会计的基本理论、核算方法和会计报表，并着重阐述了体现外贸会计特点的各项进口、出口业务的核算方法。

党的十一届三中全会以来，我国实行了对外开放政策，对外贸易有了很大的发展。1984年下半年我国又开始了对外贸易体制的改革，促进了对外贸易的进一步发展和经济效益的提高。改革愈深入，外贸愈发展，会计愈重要。加速外贸会计人才和经营管理人才的培养，愈加成为具有战略意义的任务。本书就是为适应这一任务的需要而编写的，它既可作为大专院校有关国际贸易专业的教材，又可作为外贸会计工作者和管理人员的参考书。

在本书编写过程中，得到财政部会计事务管理司冯素萍、赵雯同志的指导，对本书的初稿提出了修改意见。还得到湖北省经贸厅、武汉市外贸局的大力支持和帮助，在此谨致谢意。

由于作者水平有限，难免有疏漏和错误之处，恳请读者批评指正。

作 者

1988年3月

目 录

第一章 总论	(1)
第一节 对外贸易会计的意义.....	(1)
第二节 对外贸易会计的对象.....	(2)
第三节 对外贸易会计的任务.....	(7)
第二章 会计核算方法	(10)
第一节 帐户与复式记帐.....	(10)
第二节 会计凭证.....	(24)
第三节 帐簿与记帐程序.....	(33)
第三章 出口商品购进、调拨的核算	(50)
第一节 出口商品购进的核算.....	(50)
第二节 调出商品的核算.....	(64)
第三节 出口商品储存的核算.....	(68)
第四章 出口商品挑选、整理和加工的核算	(76)
第一节 出口商品挑选、整理的核算.....	(76)
第二节 出口商品加工的核算.....	(79)
第五章 出口业务的核算	(83)
第一节 出口业务的程序.....	(83)
第二节 价格条件.....	(90)
第三节 出口业务的结算方式.....	(93)
第四节 出口商品销售的核算.....	(100)
第五节 援外出口的核算.....	(114)

第六节 内销业务的核算	(119)
第七节 以出顶进业务的核算	(125)
第八节 代理出口的核算	(128)
第九节 加工补偿出口的核算	(130)
第六章 进口业务的核算	(141)
第一节 进口业务的程序	(141)
第二节 进口业务的结算方式	(145)
第三节 进口商品购进和销售的核算	(149)
第四节 代理进口的核算	(155)
第五节 以进养出业务的核算	(158)
第六节 短期外汇贷款进口的核算	(162)
第七章 包装物料的核算	(170)
第一节 包装材料的核算	(170)
第二节 物料用品的核算	(179)
第三节 低值易耗品的核算	(181)
第八章 固定资产的核算	(186)
第一节 固定资产的分类和计价	(186)
第二节 固定资产购置和调拨的核算	(189)
第三节 固定资产折旧的核算	(194)
第四节 固定资产修理的核算	(198)
第五节 固定资产清理和清查的核算	(201)
第九章 专用基金、专用拨款和专用借款的核算	(205)
第一节 专用基金核算的意义	(205)
第二节 专用基金的核算	(209)
第三节 专用拨款的核算	(216)
第四节 专用借款的核算	(221)
第十章 商品流通费、税金和财务成果的核算	(227)

第一节	商品流通费的核算	(227)
第二节	商品流通费的帐外登统和分摊	(234)
第三节	税金	(236)
第四节	财务成果的核算	(240)

第十一章 会计报表 (245)

第一节	会计报表的意义和编制要求	(245)
第二节	资金表	(248)
第三节	利润(亏损)表	(259)
第四节	商品流通费明细表	(264)
第五节	出口未收汇情况表	(266)
第六节	主要商品销售利润(亏损)表	(269)

第一章 总 论

第一节 对外贸易会计的意义

对外贸易会计是应用于对外贸易企业的专业会计，它的职能是对对外贸易企业的经济活动进行会计核算和会计监督。

对外贸易是一种国与国之间的交易行为，属于流通范畴。对外贸易企业是专门从事对外商品流通的一个重要部门，它是国民经济的组成部分。对外贸易企业通过买卖行为把进、出口商品从生产领域转移到消费领域。从出口贸易来讲，对外贸易企业把国内生产的商品转移到国外消费者手中，通常需要经过出口商品的购进、调拨、加工、储存、对外成交、出口交货和实际出口等许多业务环节；从进口贸易来讲，对外贸易企业把国外生产的商品转移到国内消费者手中，通常需要经过进口商品的订货、交货、到货和拨交等业务环节。对外贸易企业要合理地组织好对外商品流通，促使企业节约资金，减少费用，降低成本，增加积累，多创外汇，取得较好的经济效益，就必须不断改善企业的经营管理，需要经常地了解各项对外贸易业务活动的进展情况和经营成果，这就需要及时地提供经济信息，做好对经济活动和经济效果的核算与监督。因此，对外贸易会计是对外贸易企业经济管理的重要组成部分。

我国的对外贸易，在国民经济中具有特殊重要的地位。它与工农业生产、交通运输、商业等各部门有着直接的联系，存在着一

定的比例关系。开拓国际市场，扩大对外贸易，能促进工农业生产的发展，带动其他经济部门的发展，增加劳动就业，提高国民收入。同时，还能迅速提高我国工业技术水平，促进科学技术进步，加快我国社会主义建设的进程。为了保证国民经济有计划、按比例地发展，国家需要通过计划对企业的经济活动实行科学的管理和指导。这都要求提供精确的核算资料。随着对外贸易事业的日益发展，促进了我国对外贸易会计科学的发展。

我国的对外贸易会计是社会主义对外贸易企业经济管理的-一个重要组成部分。它是以马克思主义理论为基础，以《会计法》为准则，以人民币为主要计量单位，以外币为辅助计量单位，连续地、系统地、全面地、综合地核算和监督对外贸易企业资金运动的一种管理活动和科学方法。加强对外贸易会计工作，对于进一步改善经营管理，讲求经济效益，实行全面经济核算，具有极为重要的意义。

第二节 对外贸易会计的对象

对外贸易会计的对象，就是对外贸易会计所核算和监督的内容。

社会主义再生产过程是由生产、分配、交换（流通）、消费四个环节组成的。对外贸易属于交换（流通）过程。它的基本职能是通过商品出口，在国际市场上卖出国内生产的商品，实现商品价值，取得外汇；通过商品进口，在国际市场上买回国内所需要的商品。对外贸易企业按照国家的进、出口计划的要求，组织国际间的商品流通，必须拥有一定数量的商品储备和物质技术设备，如房屋、建筑物、运输工具及其他设备等等。这些商品和技术设备的货币表现以及货币资金，构成了对外贸易企业的资金。对外

贸易企业的资金都有它的用途和来源。资金的分布、使用和存在形态，叫做资金占用（资金运用），取得资金的渠道叫做资金来源。

对外贸易企业进行经营活动，必然引起各种各样的资金运动，也必然引起企业资金占用和资金来源发生变化。企业资金的变化表现为资金形态和数量的变化，资金形态的变化总是通过一定的数量表现出来的。资金形态和数量的变化是连续不断发生的，并有一定的规律性，资金的形态和数量按照一定的规律连续不断地变化，就形成了企业的资金运动。

对外贸易企业的资金占用、资金来源和资金运动都是对外贸易会计核算和监督的内容。也就是说，对外贸易会计的对象是对外贸易企业的资金及其运动过程。

一、对外贸易企业的资金占用

对外贸易企业的资金，按它在商品流通中的作用和周转的形式不同，可分为固定资金、流动资金和专用资金三大类。

固定资金是对外贸易企业垫支在建筑物、房屋、仓库、运输工具等固定资产上的资金，它是对外贸易企业经营业务所必要的物质技术基础。它虽然不直接参加商品流转，但在一定时间内以实物形态为商品流转服务，而不改变其实物形态。其价值随着固定资产的磨损程度逐渐以折旧费的形式转入商品流通过程。

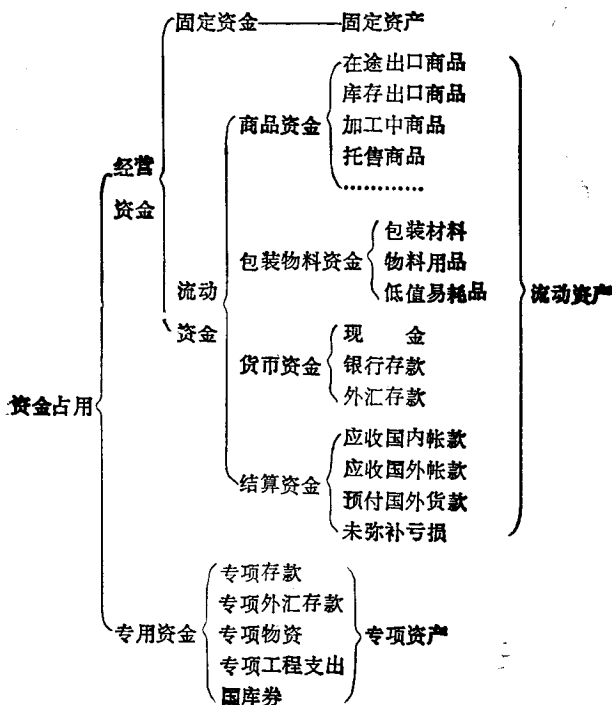
流动资金是垫支在各种商品，包装材料，物料用品，低值易耗品，费用，应收国内、外帐款，以及预付国外货款中的资金，包括银行存款及现金。它是流动资产的货币表现，它在整个资金占用中比重较大。流动资金随着商品购销活动的一次循环，就完成全部价值的周转。

专用资金是具有特定用途的资金，如专项存款、专项物资、

专项工程支出等。

对外贸易企业的资金占用，概括图示如图表1-1。

图表1-1



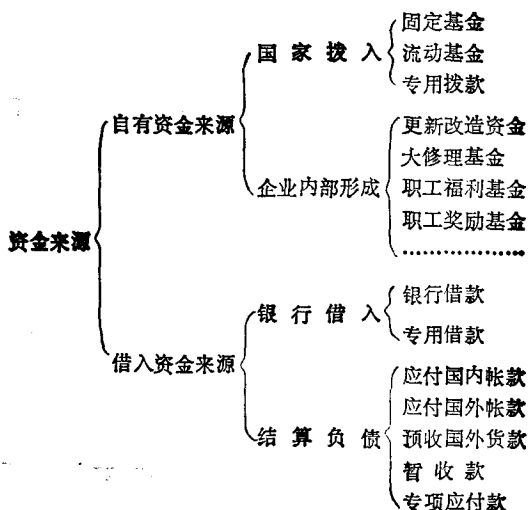
二、对外贸易企业的资金来源

对外贸易企业的资金来源可分为自有资金来源和借入资金来源。自有资金来源，是指国家拨交对外贸易企业的流动资金和固定资金，以及根据国家有关规定，由对外贸易企业内部形成的各种专用基金，如更新改造资金、大修理基金、职工福利基金、职工奖励基金等。借入资金来源，是从企业外部取得的一部分资金，

如通过信贷方式从国家银行取得的贷款，以及由于结算关系暂欠国内、国外有关单位的债务，如应付国内帐款、应付国外帐款和预收国外货款等。

对外贸易企业的资金来源，概括图示如图表 1-2。

图表1-2



三、对外贸易企业的资金运动

对外贸易企业的经营活动，和商业企业一样，主要是商品购销活动。对外贸易企业的资金随着商品购销活动不断周转变化的，它是按照“货币——商品——货币”的形式运动着。在购进阶段，货币资金转化为商品资金；在销售阶段，商品资金又转化为货币资金，这样不断重复的资金循环，形成了资金周转。

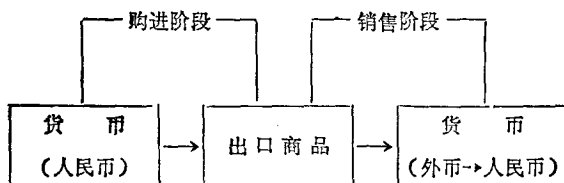
对外贸易企业销售收回的货币资金，一部分用来补偿商品流通过程的消耗，以保证商品流转的不断进行；另一部分企业的纯

收入以税金和利润形式上交国家。

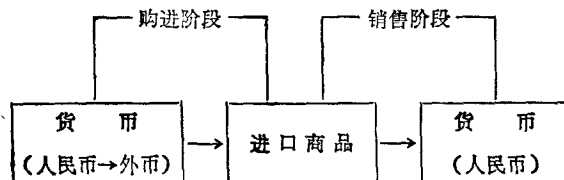
对外贸易的经济活动，要通过国内、国际两个市场，使用着不同的计价货币。因此，对外贸易企业的资金运动，虽然也是通过购进和销售两个过程，但在“货币——商品——货币”这个资金周转过程中，存在一个结汇问题。即货币资金形态表现为外币——人民币和人民币——外币的结汇过程。也就是说，出口业务的销售阶段，企业将出口商品所得的外汇，要卖给国家银行，收回人民币。进口业务的商品购进阶段，要用本国货币向国家银行购买外汇，偿付进口商品的货款。这就是对外贸易企业资金运动的特点。

对外贸易企业的资金运动的特点，用图式表示如图表 1-3、1-4。

图表1-3 出口业务资金周转图式



图表1-4 进口业务资金周转图式



对外贸易企业的资金运动，不仅要用人民币核算与监督，而且要用外币进行核算与监督。也就是说，在经济活动中，既要核算、监督企业人民币资金的运用、耗费和盈亏及其分配，也要对外

币资金的收付进行核算与监督。对企业的经营成果，应认真核算人民币的成本、盈亏，以及增加外汇收入和节约外汇支出。对外贸易会计通过核算和监督资金运动，掌握对外贸易资金运动的客观规律，以便更好地完成对外贸易任务。

对外贸易企业的资金运动还体现着各方面的经济关系，包括企业与财政、银行和上级主管部门的经济关系；企业与国民经济其他部门的经济关系；企业与国外经济单位的经济关系；企业内部各部门、企业与职工的经济关系等。这些经济关系集中反映了各方面的经济利益，以及各方面相互之间应负的经济责任。处理好各方面的经济关系，加强企业经济核算，不断改善经营管理，为国家创造更多的外汇。

第三节 对外贸易会计的任务

根据《会计法》的规定和对外贸易企业管理的要求，对外贸易会计的基本任务，是对外贸易企业的经济活动进行核算和监督，认真贯彻各项财经制度，改善经营管理，降低商品成本，多创外汇，为国家多提供资金。对外贸易会计的具体任务，可概括为以下几方面：

一、及时地、准确地进行会计核算，为会计分析及决策提供完整可靠的信息

会计核算工作是会计的基础工作，是经济信息的重要来源，是加强企业经营管理的重要依据，保证会计核算的质量，对提高企业的经营管理水平有着重要的意义。

要充分发挥对外贸易会计在管理外贸经济中的职能作用，必须正确地运用会计的专门方法，对发生的每项经济业务，认真进

行审核；设置必要的会计科目，为了反映对外交易的外币金额和外汇变化，对人民币的增减，对与外汇有关的会计帐簿要设计复式帐簿，采用科学的记帐方法和记帐程序；正确地分摊商品流通费，计算业务经营和财务成果，按时清查财产和编送会计报表。使会计正确反映经济活动情况，为会计分析及决策提供科学依据。

二、认真做好外汇收支的核算，严格控制外汇的使用，为社会主义建设积累外汇资金

外汇是指外国的货币。对每一个国家来说，本国货币之外的外国货币，就是这个国家的外汇。实际上，除外国货币外，外汇还包括：用外币表示的各种支付凭证（如汇票、支票等），信用凭证（如短期债券、长期债券、息票等），以及银行外币存款等。在国际结算中，上述各种外汇凭证是主要的支付工具，现款外汇只是在结算差额时被用作支付手段。国际货币基金组织曾对外汇作了以下定义“外汇是货币行政当局（中央银行、货币机构、外汇平准基金组织及财政部）以银行存款、财政部库券、长短期政府证券等形式所保有的在国际收支逆差时可以使用的债权。其中包括由于中央银行间及政府间协议而发生的在市场上不流通的债权，而不问它是以债务国货币还是以债权国货币来表示”。

有的国家经济实力强，在国际经济中地位重要，它的货币也就被广泛作为计价、结算和支付之用；有的国家就不是这样，它的货币很少被使用，或者根本不被使用。因此各国愿意保存的外汇，只是那些在国际上被广泛使用的货币，各国在国际结算中愿意接受的，也只是以这些货币来表示的汇票、支票和其他信用票据。美元、英镑、日元、瑞士法郎等货币，是在外汇市场上可以自由进行买卖的“可兑换货币”，或称自由外汇。自由外汇也被

称为非协定外汇。

对外贸易结算范围以内的外汇，称贸易外汇，包括收付货款的外汇，还包括收付有关运费、保险费、佣金等的外汇。不属于对外贸易结算范围以内的外汇，称为非贸易外汇，例如侨汇等。

对外贸易企业用外币进行买卖，用外币支付费用，应换算为人民币记帐，但在出口商品销售以外币计价结算的条件下，对外贸易进出口公司发生的应收国外帐款，还要承担由于汇率变动所发生的损益。也就是说，应收国外帐款发生时，通常是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，收回时的汇率往往不同，在这种情况下，实际收到的人民币金额与原来换算的应收人民币金额有差距，还要用汇率变动损益帐户进行核算。

根据对外贸易企业资金运动的特点，对外贸易会计必须进行外汇收支的核算，严格控制外汇的使用，开源节流，为社会主义建设积累外汇资金。

三、发挥会计监督职能，保护社会主义财产

对外贸易企业拥有大量财产，这些财产不仅是保证企业正常经营的需要，同时又是社会主义的公有财产。保护这些财产的安全完整，对扩大国际商品流通，进一步发展对外贸易十分重要。企业财会人员必须正确地核算和监督财产的增减变动情况，建立健全财产管理制度，对于一切货币资金的收支，财产物资的进出、移动，债权的发生、收回，都要据实记帐，做到帐帐相符，帐实相符，保管使用经济责任明确。

第二章 会计核算方法

会计核算的方法，是用来核算和监督会计对象，执行和完成会计任务的手段，是会计工作的一种专门的技术。

为了全面、系统地核算和监督对外贸易企业的资金运动，完成对外贸易企业会计的任务，必须运用科学的会计核算方法。会计核算的方法，主要包括设置帐户，运用复式记帐方法，填制并审核会计凭证，登记会计帐簿和编制会计报表。

第一节 帐户与复式记帐

一、帐户的设置

设置帐户，就是对会计核算对象的具体内容进行归类核算和监督的一种专门方法。企业在经营活动中，不断地发生各种经济业务，这些经济业务的发生，必然会引起各项资金占用或资金来源的增减变动。为了如实地核算和监督各项经济业务发生引起的资金占用、资金来源的增减变化，必须设置帐户。

每个帐户都要有一定的经济内容。例如，固定资产和库存出口商品都是企业的资金占用，但它们有着不同的经济内容，就必须分别设置“固定资产”和“库存出口商品”两个资金占用帐户，又如国家拨入流动资金与银行借款，都是企业的资金来源，但它们有着不同的经济内容，也须分别设置“流动基金”与“银行借