

总顾问:刘鹤章 阎达五
总主编:朱永宏 张新民



当代企业会计丛书

主编:嵇鸿隼

涉外业务会计

中国审计出版社

涉外业务会计

主 编 嵇鸿隽
副主编 笪家祥 陶传江
汪 琼 刘志鸿

中国审计出版社

图书在版编目(CIP)数据

涉外业务会计/嵇鸿隽主编. —北京:中国审计出版社,
1996.1

ISBN 7-80064-388-3

I. 涉… II. 嵇… III. ①涉外经济-会计②对外贸易-商
业会计 IV. F23

中国版本图书馆 CIP 数据核字(95)第 22579 号

涉外业务会计

主编:嵇鸿隽

*

中国审计出版社出版

(北京市海淀区白石桥路甲 4 号)

中国环境科学院印刷厂印刷

新华书店总店科技发行所发行 各地新华书店经销

*

850×1168 毫米 32 开 12.5 印张 320 千字

1996 年 1 月北京第 1 版 1996 年 1 月北京第 1 次印刷

印数:1—10000 册 定价:16.00 元

ISBN7-80064-388-3/F·254

编写说明

在改革开放方针正确引导下,我国出现了外贸、外资、外经“三外”齐上的大好局面;同时,随着国内社会主义市场经济的建立和不断完善,企业经营机制发生了重大变革,众多企业正向集团化、实业化、多元化和国际化方向发展。因此,企业会计工作中涉外会计业务越来越突出,已成为各行各业会计核算的重要组成部分,了解并掌握涉外业务的会计核算理论和方法,已成为不同行业的广大财会人员的迫切需要。

涉外业务十分广泛,其会计核算方法难以逐一介绍。为此,我们将涉外会计业务归纳为“外币业务会计”、“对外贸易会计”及“国际经济合作会计”三大部分,编写成本书——《涉外业务会计》,以期基本满足各界财会同行的需要。

参加本书编写的人员有:嵇鸿隽、笪家祥、陶传江、汪琼、刘志鸿、于新华、刘德湘、冯冠中、李金亮、李晓华、张伯庆、陈尚军、顾天明、徐爱章、顾忠桂、蔡荣忠,全书由嵇鸿隽总纂审定。

这样的题材组合还是初次尝试,更兼编者水平所限,定有诸多不足,以至错误,望读者批评指正。

编 者

1995年9月

前 言

《当代企业会计》丛书适应现代企业制度的客观需要,针对现代企业的全球型经营战略和多元化经营模式的特点,突破了以往的会计书籍按行业划分的某些局限性,大胆尝试着将企业会计按业务特点分类而不是按行业性质分类。

具体构想是:首先,将行业企业会计的共性部分集中起来,形成《企业会计通论》,以避免以往行业会计书籍中相当一部分内容的重复;然后,在《企业会计通论》的基础上建立《制造业务会计》、《内贸业务会计》、《涉外业务会计》和《税务会计》等业务会计及《企业会计报表的编制及应用》。为满足现代企业电算化管理和国际间经营的需要,在丛书中特意安排了《计算机会计》、《国际商务计算》和《简明英汉会计词典》等内容。此外,将《破产会计》包括在内,使丛书的内容更加丰富。

丛书紧跟会计、税务、金融、外贸和外汇管理体制改革的步伐,密切联系现代企业的会计实务,具有理论性、系统性、合理性和实用性为一体的特点。

丛书作者多为高等院校副院长、教授、副教授、会计系主任、高级翻译及教学第一线的青年学者和富有实践经验的业务骨干。

中华人民共和国审计署副审计长刘鹤章、中国会计学会副会长,中国人民大学教授阎达五担任该丛书的总顾问。

《当代企业会计》丛书编委会

1995年9月

《当代企业会计》丛书编委会

总顾问：刘鹤章 阎达五

顾问：赵连栋 韩笃明

总主编：朱永宏 张新民

副总编：刘仁伍 郭建平

编委（按姓氏笔画排列）：

于明静 王艳葛 朱永宏

刘仁伍 刘志鸿 刘鹤章

张新民 苗俊美 赵连栋

钟传家 徐爱桃 郭建平

阎达五 蒋金森 韩连生

韩笃明 嵇鸿隽

目 录

第一篇 外币业务会计

第一章 外币业务概述	(3)
第一节 外币业务有关的基本概念.....	(3)
第二节 外币业务的种类和内容.....	(6)
第三节 汇率及其标价方法.....	(9)
第四节 我国的外汇管理	(15)
第二章 外币业务记帐方法	(17)
第一节 外币折算损益的确认和计量	(17)
第二节 汇兑损益的逐笔核算法	(24)
第三节 汇兑损益的月末调整法	(30)
第四节 不同货币分别记帐法	(34)
第三章 外币货币资金及外汇调剂	(39)
第一节 外币货币资金的核算	(39)
第二节 外汇调剂的核算	(42)
第四章 外币融资及外币资本投入	(44)
第一节 外汇借款业务	(44)
第二节 外币公司债业务	(49)
第三节 外币资本投入及结算	(52)
第五章 企业外币业务的风险防范	(61)
第一节 企业外币业务风险概述	(61)
第二节 外汇风险的防范	(64)
第三节 外汇风险防范业务的会计处理	(67)
第六章 外币报表的换算	(73)
第一节 外币报表换算概述	(73)

第二节	会计报表换算的一般方法	(75)
第三节	主要会计报表的换算	(81)

第二篇 对外贸易会计

第七章	对外贸易概述	(91)
第一节	对外贸易及其内容	(91)
第二节	国际贸易价格术语	(93)
第三节	国际贸易结算	(97)
第四节	对外贸易会计及其特点	(105)
第八章	货物出口业务核算	(113)
第一节	出口业务概述	(113)
第二节	自营出口业务的核算	(118)
第三节	代理出口业务的核算	(135)
第四节	援外出口业务的核算	(139)
第五节	出口收汇及出口融资	(142)
第六节	出口退税	(155)
第七节	出口业务经济效益	(164)
第九章	货物进口业务核算	(175)
第一节	货物进口业务概述	(175)
第二节	自营进口销售	(186)
第三节	代理进口销售	(192)
第十章	其它货物进出口业务的核算	(197)
第一节	补偿贸易业务的核算	(197)
第二节	对外加工装配业务的核算	(206)
第三节	易货贸易业务的核算	(214)
第十一章	技术进出口业务核算	(220)
第一节	技术进出口业务概述	(220)
第二节	技术进口业务	(225)

第三节	技术出口业务	(230)
第十二章	国际服务贸易核算	(235)
第一节	国际服务贸易概述	(235)
第二节	国际贸易海运业务	(241)
第三节	国际贸易联运业务	(260)
第四节	国际贸易集装箱运输业务	(272)
第五节	国际贸易船务代理业务	(284)

第三篇 国际经济合作会计

第十三章	国际经济合作会计概述	(297)
第一节	国际经济合作领域及方式	(297)
第二节	国际经济合作企业会计核算体系	(302)
第三节	国际经济合作企业会计的特点	(309)
第十四章	国际承包工程核算	(312)
第一节	国际承包工程概述	(312)
第二节	国际承包工程成本	(316)
第三节	国际承包工程收入	(326)
第四节	国际承包工程的利润	(330)
第五节	国际承包工程会计报表	(332)
第十五章	国际劳务合作及租赁核算	(339)
第一节	国际劳务合作概述	(339)
第二节	国际劳务出口业务	(342)
第三节	国际租赁业务	(345)
第十六章	对外直接投资核算	(352)
第一节	对外直接投资概述	(352)
第二节	对外直接投资业务	(357)
第三节	企业集团内部往来业务	(362)
第四节	会计报表的汇编及合并	(367)

第一篇 外币业务会计

第一章 外币业务概述

第一节 外币业务有关的基本概念

一、外币与外汇

对外币的涵义有狭义与广义之分,狭义的外币就是外国货币。它是指本国货币以外的其他国家或地区货币的简称。如我们常见的美元(USD)、日元(JPY)、德国马克(DM)、英镑(GBP)、港币(HKD)、法国法郎(FF)、瑞士法郎(CHF)、意大利里拉(ITL)、新加坡元(SGD)、瑞典克朗(SEK)等等,它们相对我国人民币来说,都是外币。包括各种纸币和铸币等。

从广义上讲,外币是指所有以外国货币表示的,能够用于国际结算的支付手段。它不仅包括国外的纸币和铸币,还包括国外的信用工具和有关证券等。如在国外银行的存款、银行汇票、商业汇票、政府公债、国库券、公司债券、股票、息票等等。

所谓外汇本意是“国际汇兑”或“国外汇兑”的简称。它是指不同国家间的汇款和通货的兑换进程。但目前人们通常所讲的外汇是把动态意义的“国际汇兑”物化为名词,即国际汇兑手段。我国的《外汇管理暂行条例》对外汇就是这样解释的。外汇是指:

1. 国外货币,包括钞票、铸币等;
2. 外国有关证券,包括政府公债、国库券、公司债券、股票、息票等;
3. 外币支付凭证,包括票据、银行存款凭证、邮政储蓄凭证;
4. 其他外汇资金。

货币基金组织对外汇的解释也是“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。”从上述含义上讲，外汇似乎等同于广义上的外币。但实际上，在会计学上的外币的概念和外汇的概念，两者是有较大差别的。

首先，会计学上的外币的概念要比外汇的概念广，它不仅包含了外汇“国际汇兑”这层意思，同时还包括了以外币计价核算的各类经济业务以及外币的收入和结存等等。

第二，从形态上看，外汇实际上有两种形态：动态和静态。动态的外汇概念实际上是外汇的最初本意“国际汇兑”；静态的外汇概念是指以外币表示的用于国际结算支付的手段。如外币现钞、存款、汇票、支票、债券等等。会计学上所讲的外汇一般是指其静态的概念，而动态外汇的特征，在会计上实际上是一种以外币计量的经济业务。一般来讲，在实际工作中，对外币概念或外汇概念均指其静态概念含义而言。

第三，在内容上，外汇概念和外币概念也是不一致的。根据国际货币基金组织对外汇概念的解释，外汇必须具备两个基本特征：一是必须以外币表示的国外基金，凡用本国货币表示的信用工具和有关证券不能视为外汇；二是必须可以兑换成其他支付手段的外币资产，凡不能兑换成其他国家货币及支付手段的外币也不能视为外汇。换言之，只有在国际上可以流通使用的外国货币，才能作为外汇；反之，则不是外汇。目前我国挂牌收兑的 19 种外币，对我们来说都是外汇，而不能兑换成其他国家货币的如独联体国家的卢布，尽管它是外币，但不能作为外汇。由此可见，外汇是可以自由兑换的，这是外汇的一个显著特征。这一显著特征与会计学上的外币是有明确区别的。会计上区别外币有一唯一标志，这就是看它是否是会计记帐本位币以外的货币。如以人民币

作为记帐本位币，那么其他的各种货币均为外币；如以日元作为记帐本位币，那么日元以外的各种货币均为外币，包括人民币。

第四，由于角度的不同，形成了外币概念与外汇概念的差别，外币的概念主要是从企业角度出发的，它不仅包含企业与国际结算的支付能力，同时也包括企业与国内其他企业需要用某种外币结算的支付能力。而外汇概念则主要是从国家角度出发，是指国家拥有的国际间结算的支付能力。例如，对黄金，一般说来，企业不会将其作为外币，但目前在世界上，许多国家都把黄金列作外汇范畴，因为黄金可以执行世界货币职能，用作国际支付和结算的手段。

第五，从管理角度讲，外汇的概念要比外币的概念广泛，根据我国目前情况，外汇有几种类别，根据管制程度分，外汇分为现汇和额度；根据使用权可分为中央外汇、地方外汇，周转外汇、专项外汇、短期贷款外汇等等；根据交易性质和结算方式又可分为贸易外汇、非贸易外汇、自由外汇、记帐外汇以及即期外汇和远期外汇等等。上述外汇的概念实际上是抽象的，并不和某一种具体外币相联系，仅仅是为了适应外汇管理的要求而建立的。这些概念显然对会计核算也是不适用的。对会计核算来说，任何一种外汇来源要进行帐务处理，首先要确定其是何种币别，然后根据会计处理的中间媒介——汇率，来加以换算后，才能以会计上记帐本位币的金额来汇总计量和帐务处理。因此，在会计学上，一般采用外币概念，而不是外汇概念。

总之，外币概念和外汇概念是不同的，特别是在会计学上，在外币会计业务中，两者的差别是较大的。在会计学上，在外币会计业务中，外币是指记帐本位币以外的货币，如果记帐本位币不是人民币，那么人民币也按外币进行核算，但从外汇概念讲，外汇就是指人民币以外的其他国家可以自由兑换的货币所表示的资金。

二、外币业务与外币收支业务

什么是外币业务，92年我国颁布的《企业财务通则》对外币业务作了明确解释：企业的外币业务是指以记帐本位币以外的货币进行的款项收付、往来结算以及计价等业务。

在我国，企业大多是以人民币作为记帐本位币的，如果企业在经济业务中，发生各项以非人民币的外汇进行收付，往来结算和计价的则均为企业的外币业务。但如果某些企业的各项经济业务的收支是以某种外国货币计价结算为主的，也可以以这种外国货币作为记帐本位币，相对这种外国货币的其他货币收付、结算、计价的业务（包括以人民币结算、计价的业务）均是该企业的外币业务。

外币收支业务是指企业实际发生的外币收入和外币支出的业务。它和外币业务是有一定区别的，这主要体现在外币业务的内容十分广泛，企业的外币业务涉及到企业发生的各项以外币的收付，结算及其计价等经济业务，因此，外币收支业务是外币业务的一项，是一种狭义的外币业务。

企业对外币业务的会计处理，应根据企业的实际情况设立各项外币帐户，如：外币存款、外币现金、外币应收帐款、外币应付帐款、外币长期投资、外币销售收入、外币销售成本、外币借款等等。

第二节 外币业务的种类和内容

一、外币业务的种类

由于外币业务种类繁多、形式各异，因此要从业务上很准确地对其进行分类，困难很大。目前有些学者提倡从会计六大基本

要素角度对外币业务进行适当分类，即从资产、负债、所有者权益和收入、费用、利润的角度来对其分类，认为这样不仅能全面地了解企业外币业务的全貌，而且能突出外币会计的特色。笔者根据多年的工作实践经验，非常赞同从会计的基本要素的角度来对外币业务进行分类，因为这样的分类的确突出了外币会计的特色和特点，有一定的科学性。但这样的分类，并不是把它们相互割裂，它们之间实际是一种互为勾稽、相辅相成的关系。

（一）资产变化引起的外币业务

不管什么企业，它的资产无非是流动资产、固定资产、长期投资以及无形资产。那么表现在资产变动上的外币业务，主要是指企业以外币计价和反映的上述五大资产所发生的增减业务。如流动资产中，外币银行存款等货币资金的变化，外币应收帐款、预付帐款等往来结算款的增减，存货的增加和耗用等业务；在固定资产方面，主要有以外币购进或外币出售等而引起的固定资产的增减变化；在长期投资方面，包括以外币表示的各种股票及债券的投资以及对其他企业用外币资金或以外币计价的实物投资等等；在无形资产中，主要包括以外币计价和购入的各种专利权、商誉、土地使用权、非专利技术、商标权等等。

（二）负债变化引起的外币业务

负债变化引起的外币业务，主要是指用外币计价的各项流动负债和长期负债的增减变化业务。如在流动负债方面，主要有外币短期借款、外币应付帐款、预收帐款以及应付外币计价的应收票据、应付工资及福利、预提费用等；在长期负债中，主要包括外币长期借款、外币长期应付款以及发行外币债券和以外币计价融资租入的固定资产应付款等。

（三）所有者权益变化引起的外币业务

所有者权益变化引起的外币业务，主要是指资产总额中以外币计价的资本的增减业务。企业的资本变化主要包括外商投资者

等投入的各项用外币计价的资本或股本金以及在特定情况下所发生的企业资本的转移和减少等业务。另外还包括用外币计价的利润分配和留成收益。需说明的是,由于上述资本是以外币计价的,因此汇率变化了,会使折合成记帐本位币的权益发生变化,对汇率变化引起的权益变动,是否要确认,一般可根据企业的具体情况而定。

(四) 收入增减引起的外币业务

收入增减引起的外币业务,主要是指企业取得的各种以外币计价的营业收入和营业外收入以及这些收入在特殊情况下发生的减项而发生的业务。企业的营业收入和营业外收入主要包括以外币计价的各种产品销售和提供劳务所筹所得的外币收入;特殊情况下发生的减项主要是指发生的销货退回和折让等等。

(五) 费用增减引起的外币业务

费用增减引起的外币业务,主要是指企业发生的以外币计价或直接以外币支付的费用而发生的业务。这些费用主要包括:外币借款利息支出、销售产品国外各项运费、保险费、佣金等,企业人员国外考察推销产品等费用以及购买以外币计价的原材料和以外币计价的销售收入由于汇率变化而产生的汇兑损益等。

(六) 利润增减引起的外币业务

利润增减引起的外币业务,主要是指企业对实现的利润进行分配时,用外币计价或者直接以外币支付的外币业务。主要包括分配给外方投资者的红利(股利)以及在特殊情况下发生的以外币计价的捐赠等。

二、外币业务的主要内容

对涉外企业来说,涉及到外币计价的各项经济业务是十分广泛的,可以反映在企业的各个环节上。但不管经济业务如何广泛,如何复杂,在会计上,涉及到的无非是外币收入的主要来源和外