

外贸会计

● 濮长庚 李绍广 编著
● 郑祖祥 周行法

LIXIN KUAJUI CONGSHU

会计丛书

立信会计图书用品社

(修订本)

外·贝·云·订

● 濮长庚 李绍广 郑祖祥 周行法 编著

● 立信会计图书用品社

(沪)新登字304号

责任编辑：章普安

封面设计：范一辛

立信会计丛书

外 贸 会 计

(修订本)

濮长庚 李绍广 编著
郑祖祥 周行法

立信会计图书用品社出版发行

(上海中山西路2230号)

新华书店经销

立信会计常熟市印刷联营厂印刷

开本 850×1168 毫米 1/32 印张 15.625 插页 2 字数 356,000

1991年11月第2版 1991年11月第5次印刷

印数 55,001—70,000

ISBN 7-5429-0095-1/F·0094

定价：5.70元

修订再版说明

本书是笔者根据多年来的教学科研成果和实际工作经验，参考国外有关资料编著的。内容包括对外贸易各种经营方式和各个业务环节的会计核算和管理。从1978年2月以来，在上海外贸院校经济管理系、外贸业务系、外贸会计系以及干部轮训班进行教学。

本书自1987年11月出版发行后，得到广泛采用，并取得了较好的教学效果。由于近几年来外贸体制改革的加快和外贸业务的迅速发展，以及我国改革、开放和治理、整顿的进一步深化，出现了许多新事物、新情况。为此，作者对本书进行必要的修订。修订工作在原书基础上，结合当前我国外贸会计的实际情况和近几年来的教学科研成果，增加补充了一些新的内容，修改删除了部分内容，以力求使本书所阐述的基本理论和实务，适应新的形势和要求。

本书可供外贸和财经院校作为外贸会计课程的教材，也可作为外贸企业职工和工农企业从事进出口业务工作同志进行学习的参考书。外贸中专或干部培训班可选用本书的部分章节教学。

本书由濮长庚教授主编，参加编著和修订的还有李绍广、郑祖祥和周行法同志。在编著过程中，得到有关院校领导、教师和企业实际工作同志的热情支持和帮助，提供了宝贵的意见和资料，在此致以谢忱。

编 者

1990年11月

目 录

第一章 概论	1
第一节 外贸会计的意义和作用	1
第二节 外贸会计的对象和特点	5
第三节 外贸会计工作的任务	7
第四节 外贸会计工作的组织	10
第二章 会计核算的原理和方法	15
第一节 资金占用和资金来源	15
第二节 会计科目及帐户	18
第三节 借贷记帐法	25
第四节 会计凭证	32
第五节 会计帐簿	37
第三章 货币资金、银行借款和国内结算的核算	44
第一节 货币资金的核算	44
第二节 银行借款的核算	53
第三节 国内结算的核算	57
第四章 出口商品收购调拨的核算	77
第一节 收购调拨业务概述	77
第二节 收购、调入的核算	83
第三节 调出业务的核算	101

第五章 出口商品加工的核算	106
第一节 出口商品的加工方式和程序	106
第二节 加工业务的核算	109
第六章 出口商品储存的核算	126
第一节 出口商品储存的管理	126
第二节 出口商品储存的核算	129
第三节 出口商品挑选整理和改装的核算	144
第七章 对外贸易的价格、结算与外汇	147
第一节 对外贸易的价格条件	147
第二节 对外贸易的国际结算	152
第三节 外汇管理及外汇核算	163
第八章 出口业务核算	182
第一节 出口业务概述	182
第二节 自营出口销售的核算	185
第三节 代理及其他出口销售的核算	198
第九章 进口业务核算	210
第一节 进口业务概述	210
第二节 自营及国家调拨进口的核算	217
第三节 代理进口的核算	232
第四节 易货贸易进口销售的核算	241
第五节 代销国外商品的核算	243
第十章 加工补偿业务核算	248
第一节 加工补偿业务概述	248

第二节	加工补偿业务的管理	250
第三节	加工补偿业务的核算	255
第十一章	样展品和包装物料用品的核算	266
第一节	样展品的核算	266
第二节	包装材料的核算	272
第三节	物料用品的核算	278
第四节	低值易耗品的核算	281
第十二章	固定资产的核算	286
第一节	固定资产的意义、分类和计价	286
第二节	固定资产购建和调拨的核算	290
第三节	固定资产折旧的核算	297
第四节	固定资产修理和废弃的核算	306
第五节	固定资产的管理	311
附 录	递减折旧法	314
第十三章	国外投资的核算	319
第一节	国外投资的形式和权益	319
第二节	对国外投资的保护措施	322
第三节	国外投资的核算	326
第四节	国外所属企业会计报表的合并	329
第十四章	商品流通费和税金核算	335
第一节	商品流通费的性质和内容	335
第二节	商品流通费的管理与核算	339
第三节	商品流通费的分配	346

第四节	税金	的核算	.....	349
第十五章	专用资金	的核算	.....	359
第一节	专用资金	的概念和基本核算方法	.....	359
第二节	专用基金	的核算	.....	362
第三节	专用拨款	的核算	.....	368
第四节	专用借款	的核算	.....	370
第十六章	对外贸易成本	和财务成果	的核算	375
第一节	对外贸易成本	核算	.....	375
第二节	财务成果	的核算	.....	380
第十七章	会计报表	及其分析	.....	403
第一节	会计报表	的意义、作用和编制要求	.....	403
第二节	会计报表	的种类和编制方法	.....	406
第三节	会计报表	的审核和汇总	.....	443
第四节	会计报表	的分析	.....	445
思考题			.....	449
习题			.....	454

第一章 概 论

第一节 外贸会计的意义和作用

一、对外贸易的基本概念

对外贸易是指一个国家(地区)与其他国家(地区)之间的商品、技术和劳务的交换。它是国内商品流通的延伸和补充。所谓商品流通,是指以货币为媒介的买卖活动过程。商品流通必须同时具备两个条件:(1)必须有商品所有权的转移;(2)必须通过货币进行结算。国内贸易是在一国范围内的商品流通,而对外贸易则是超越国境的商品流通。

在社会主义条件下,对外贸易是整个国民经济的一个重要组成部分,是国内外经济交流的桥梁和纽带。因此,对外贸易必须遵循客观经济规律,并在平等互利原则的基础上,发展国际经济交流和友好合作关系。同时,要改革外贸和外汇管理体制,进一步发展出口贸易,在坚持外汇收支平衡的前提下,适当增加进口,使对外贸易工作更好地为社会主义建设服务。

对外贸易的基本业务,包括进口和出口两个部分。外贸企业的进口和出口业务经营过程大致如下:

进口业务经营过程一般包括:根据企业的进口计划,密切与订货单位联系,研究确定进口商品的品种、规格、数量等内容;在对国外市场调查研究的基础上,选择交易对象,通过谈判或函电往来,洽商交易条款,签订进口合同;根据进口合同中有关装运和保险条款的规定,办理货物运输和保险手续;根据有关支付方式的规定,通过银行办理外汇货款结算;货物到港办理进口报

关、纳税后，拨交用货单位，并按照国家有关作价原则，办理国内货款结算。

出口业务经营过程一般包括：在对国外市场调查研究的基础上，制订出口、收购计划和出口商品经营方案；根据出口商品的收购计划或进货协议，进一步与生产供货部门衔接落实，确定出口商品的品种、规格、数量、价格等，签订进货合同；根据进货合同，组织进货、调运、储存、加工、整理等备货工作；选择出口交易对象，通过交易谈判或函电往来，洽商交易条款，签订出口合同；根据出口合同的有关装运、保险条款的规定，按期办理货物运输、保险、报关等手续；根据有关支付方式的规定，填制全套出口单证，连同货物装运提单，通过银行办理外汇货款结算。

在进出口业务经营过程中，货款的结算是通过外汇收支实现的。我国对外汇实行集中管理和统一经营的原则，除另有规定者外，国营企业的外汇收入均须结售予国家银行，外汇支出均须向国家银行购买。因此，外贸企业的进出口贸易外汇收支，均应通过银行结汇，办理货款清算。

对外贸易在国民经济中的重要作用主要表现在：

（一）在独立自主、自力更生的原则下，引进国外先进技术和设备，可以推动科学技术的进步，提高劳动生产率，促进国民经济的发展。

（二）通过加工贸易（进料加工、来料加工、装配业务）和补偿贸易等贸易方式，推动生产工艺改革，提高产品质量，增加花色品种，带动工农业发展，扩大劳动就业，促进社会主义扩大再生产的顺利进行。

（三）通过内外物资交流，可以调剂和繁荣国内市场，改善人民生活，也有利于调节货币流通，加速资金积累。

实行对外开放，按照平等互利的原则扩大对外经济技术交

流，是我国坚定不移的战略方针。我们要大力扩展对外贸易，充分发挥对外贸易在社会主义现代化建设中的积极作用。

二、外贸会计的意义和作用

一般来说，会计是管理经济的一种手段。它是以货币为主要量度，以合法的凭证为依据，采用帐户分类体系和专门的记帐方法，对企业、机关、事业等单位的经济活动及其成果连续地、系统地进行记录和计算，并根据记录和计算的资料进行反映和监督。在企业里，会计主要是为企业领导和有关部门提供企业经济活动和经营成果的一种信息系统，以便据以作出正确的决策，进行有效的管理。

我们知道，人们进行任何经济活动总是要讲求经济效果的。为了取得最好的经济效果，就需要对经济过程进行有效的管理。会计就是当社会经济发展到一定阶段，由于管理经济的需要而产生的。随着社会经济的不断发展，会计从简单地记录和计算财物收支，逐渐发展到利用货币计量反映和监督经济过程。随着经济活动规模日益社会化，会计愈为重要。正如马克思所指出：“过程越是按社会的规模进行，越是失去纯粹个人的性质，作为对过程的控制和观念总结的簿记就越是必要；因此，簿记对资本主义生产，比对手工业和农民的分散生产更为必要，对公有生产，比对资本主义生产更为必要。”^①

会计按其适用的专业部门分，有工业会计、商业会计、农业会计、基本建设会计、预算会计等。外贸会计就是适用于对外贸易企业的专业会计。它通过反映和监督对外贸易经济活动及其成果，发挥其管理的职能。对外贸易企业在进出口商品流通过程中，经常地、大量地发生着商品物资的进出、货款的收付、各项费用的开支、各种财产的保管和人欠、欠人款项的结算等等，所有这

^① 《马克思恩格斯全集》第24卷，第152页。

些经济活动,都需要通过会计帐户分类体系和专门的记帐方法,进行系统的、连续的记录,并核算其盈利和亏损,从而在一定时期综合反映企业的财务状况和经营成果。通过这些会计核算资料的分析运用,观察经济效果的好坏,总结经营管理的经验和问题,以便研究改进措施,作出正确的决策,提高经营管理水平。因此,外贸会计可概括为:以人民币作为主要计量单位,辅之以外币和其它计量单位,对外贸企业的经济业务及其成果进行全面、系统、连续的核算和监督,以达到管理的目的。

外贸会计应该发挥哪些作用?根据会计的基本职能,外贸会计的作用可以概括为:反映经济情况,监督经济活动,核算经济效果,促进经济发展。在具体工作中主要表现为:

(一) 反映资金运用情况,监督资金合理使用,促进出口商品的进销对路,合理安排商品储备,及时安全收取外汇,节约资金占用,加速资金周转。

(二) 通过对进出口贸易的销售收入、销售成本及其经营成果的核算和预测,提供决策依据,促进增产节约,改善经营管理,提高经济效果,增盈减亏,为国家社会主义建设积累资金。

(三) 通过会计核算,随时反映企业财产的增减变动情况和实有数额,查明财产的保管和使用情况,分析研究财产管理的经验和存在问题,监督和保护国家财产的安全和完整无缺,贯彻执行国家财经政策、法令、制度,维护财经纪律。

(四) 运用会计核算资料,以考核对外贸易计划(包括进出口计划、收购计划和财务计划等)的执行情况,调查分析计划执行过程中和企业管理工作中的问题,以便及时采取措施,调整和协调各项工作,充分挖掘潜力,争取全面地、更好地完成国家批准下达的对外贸易计划。

在社会主义条件下,由于各个企业都是执行国民经济计划的基层单位,把外贸各企业单位的会计资料加以逐级汇总,还可以

进一步反映和考核国家对外贸易部门和整个国民经济计划的执行情况，为国家实行综合平衡和编制国民经济计划提供必要的资料。所以，无论在企业范围内，或者在整个国民经济范围内，会计对加强计划管理都具有重要的作用。

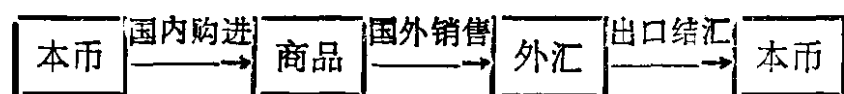
第二节 外贸会计的对象和特点

一、外贸会计的对象

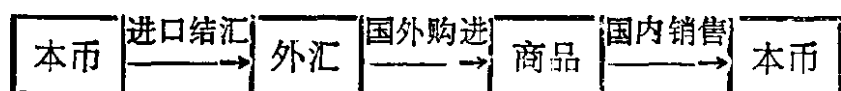
会计对象，是指会计所要核算、反映和监督的内容。上一节我们已经指出，会计是以货币为主要量度，对经济活动及其成果进行记录、计算、反映和监督。这就是说，会计所要核算和反映的是能够用货币表现的经济活动。企业的各项经济活动，必须利用价值形式通过货币计量加以综合反映，以便了解和控制各种财产物资的增减变动与实有数额，以及各项成本、费用与经营收入及其经营成果。任何企业都必须掌握一定的财产，作为经济活动的物质基础，各种财产物资的货币表现就是企业的资金。企业的资金随着企业的经营活动不断改变其形态。例如，在工业企业里，简单地说，随着经营过程从供应到生产到销售三个阶段，资金顺序地转变着它的形态，即由货币形态转变为材料形态，由材料形态转变为在产品形态和成品形态，再转变为货币形态。这样周而复始，就形成资金周转。所以，企业的经济活动过程，通过价值形式以货币计量，就是企业的资金运动过程。会计的对象也就可以概括为资金运动，表现为资金占用、资金来源及其周转过程。

由于各类企业的资金及其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，包括商品购进和商品销售两个基本过程。从国内贸易来说，在商品购进阶段，资金由货币形态转变为商品形态；在商品销售阶段，资金由商品形态转变为货币形态。但是，由

于对外贸易是超越国境的商品流通，表现为出口和进口两种业务经营过程，而且由于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到国内销售收款，其资金运动过程表现为：



以上只是在进出口业务经营过程中资金运动的最基本、最一般的概念，实际情况会复杂得多。例如：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。其间销售收入与原成本、费用、税金的差额，就形成经营利润或亏损，即财务成果。此外，外贸企业为了进行进出口业务经营活动，必需拥有一定数量的财产物资作为物质基础，如房屋、仓库、设备、包装材料、物料用品等等；必需由国家拨给一定的经营资金，并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、资金来源以及资金运动过程，都是外贸会计的基本内容。

二、外贸会计的特点

外贸会计的特点，是由它的内容即其资金运动的特点所决定的。如上所述，外贸企业资金运动，一方面表现为商品流通过程，

这里商品和商品流通费用占有主要地位；另一方面表现为在出口和进口商品流通过程中都要通过外汇结算，即有一个结汇过程，这里外汇收支核算占有主要地位。这就是外贸会计的基本特点。这个基本特点反映在以下几个方面：

（一）由于应收、应付外汇结算帐款，以及外汇存款、外汇贷款等均需按外汇原币（如英镑、美元、瑞士法郎等）清算，而国内又需按本币（人民币）统一核算，故外贸会计中有关外汇的帐簿要设计成复币式记载，以便同时反映外币和人民币金额。

（二）由于各种外币对人民币的汇价随时变动，原按外汇汇价折算计入复币式帐户的人民币金额，在以后实际结汇收付人民币时会有差额，这就形成结汇差价损益，外贸会计中要反映因汇价变动而发生的结汇差价损益。

（三）由于资本主义市场存在商业信用，外贸货款结算往往发生预收、预付和远期应收、应付等托收款项，外贸会计中要有反映这些情况的帐户。

（四）在外贸会计中，关于成本、盈亏的核算，除应计算人民币成本、盈亏外，还要计算主要商品的换汇成本和综合换汇成本；并按经营决策的需要，对某些商品计算其外汇成本和创汇率等。

掌握外贸会计的对象和特点，就是要对外贸经营过程的基本环节加强会计核算，促进外贸企业改善经营，加强外汇资金的管理，增加外汇收入，减少外汇支出，挖掘增产节约的潜力，降低流通费用，加速资金周转，提高经济效益，充分发挥外贸会计的重要作用。

第三节 外贸会计工作的任务

外贸会计工作的任务是依据会计的基本职能，按照外贸企业经济活动的特点和经营管理的要求确定的。总的说来，外贸会计

工作的基本任务是通过对企业资金运动情况的反映和监督，贯彻党和国家财经工作的方针、政策、法令和制度，维护财经纪律，加强经济核算，保护社会主义财产，促进企业改善经营管理，提高经济效益，为多快好省地发展对外贸易服务。我们可以从以下几个方面加以说明。

一、正确、及时、完整地核算和反映企业经济活动和经营成果，为领导和管理对外经济贸易工作提供准确可靠的会计核算资料

为了有效地管理对外经济贸易工作，必须对外贸企业的经济活动及其经营成果进行观察、分析和控制。外贸会计作为管理经济的一种手段，首先就是一个反映企业财务、经营情况的信息系统。因此，外贸会计工作的第一个基本任务，就是如实地核算和反映经济活动情况，提供准确的会计核算资料。这就要求加强会计基础工作，提高核算质量，认真做好记帐、算帐、报帐工作，本着经济核算工作越做越细的要求，对于各项商品、财产和资金的增减变动，进出口贸易收入和成本、费用的支出，利润(亏损)的形成和分配等一切经济活动和财务成果，加以系统的记录和反映。并且运用专业核算和群众核算相结合的方式，积极配合和促进各业务科组核算工作进一步完善和提高，为改善企业经营管理提供必要的数据。同时，通过各个单位的会计核算资料的逐级上报汇总，可以综合反映国民经济各部门的经济活动和财务收支情况，为进行国民经济全面安排和综合平衡提供资料。

二、加强经济核算，合理安排和使用资金，降低成本，节约费用，多创外汇，提高经济效益，促进多快好省地发展对外贸易

为了多快好省地发展对外贸易，提高经济效益，必须加强经济核算和计划管理，认真编制和执行财务计划。外贸企业的财务计划是以货币形式编制的综合性计划，包括流动资金计划、商品流通费计划和利润(亏损)计划。它确定为完成商品流转计划所需资金的数额、来源和周转速度；商品流转过程中所需费用开支及

其水平；商品销售收入、成本、盈亏和换汇成本等财务指标。财务计划的编制依据是商品流转计划，反过来又对商品流转计划起促进作用——在安排编制商品流转计划的同时，通过财务计划指标的预测和核算，可以促进计划更加符合多快好省的要求。在此基础上，加强计划管理和控制，管好用好资金，积极支持进出口业务资金的合理需要，在扩大商品流通、加速周转的同时，合理地节约使用资金，精打细算，防止积压，促进降低成本，节约费用，多创外汇，扭亏增盈，为社会主义建设事业增加资金积累。

三、坚持会计监督，贯彻财经制度，维护财经纪律，保护社会主义财产

财经纪律是国家颁发的各种财政经济法规(包括法令、条例和规章制度等)的通称，它是党和国家方针、政策的具体体现，各个企业都必须严格遵守。外贸企业的经济活动过程，也是执行党和国家的方针、政策、法令、制度的过程。外贸会计通过对会计凭证的审核和核算资料的反映，可以检查和监督有关经济活动是否符合财经制度和法令，有无违反财经纪律的情况。在贯彻各项财经制度工作中，还要认真做好宣传解释工作，依靠广大职工群众，实行群众性的经济监督，更好地维护财经纪律。由于外贸企业掌握着大量的商品、物资、设备和货币资金，这是经营对外贸易的物质基础，外贸会计要切实地反映和监督各项财产物资的保管和使用情况。对于一切货币资金的收支，财产物资的进出，都要据实填制凭证，认真进行审核，正确记帐，并按时进行清查盘点，做到财产物资家底清楚，保管使用责任明确，从而保护国家财产完整安全，坚决反对一切损害国家利益的行为。

四、加强会计分析，考核各项经济指标的执行情况，反映经济管理状况，通过深入实际的调查研究，总结经验，揭露问题，促进企业改善经营管理

外贸会计核算资料是外贸企业业务活动和财务收支情况的数