

上海财经大学丛书

# 企业涉外会计

石人瑾 林宝瓌 主编

立信会计图书用品社

·上海财经大学丛书·

# 企业涉外会计

石人瑾 林宝瓌 主编

立信会计图书用品社

责任编辑：朱肖鼎  
封面设计：金俊

上海财经大学丛书

**企业涉外会计**

石人瑾 林宝琰 主编

立信会计图书用品社出版发行

(上海中山西路 1230 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 8.25 插页 2 字数 200,000

1990 年 4 月第 1 版 1990 年 11 月第 2 次印刷

印数 8,001—18,000

ISBN 7-5429-0060-9/F·0060

定价：3.10元

01309/1

## 前 言

随着我国对外贸易体制的改革，我国同世界各国的贸易交往日益密切起来。国营的、集体的、中外合资经营的企业，经过批准可以直接与外商洽谈业务，自行进口原材料、出口产品，承揽加工补偿业务。而开展这些业务，对于我国的大多数企业来说，还是一项新的工作。它们对怎样办理进出口业务和对外结算，对怎样进行涉外会计核算，往往感到心中无数。本书以工业会计为基础，借鉴外贸会计的做法，系统地阐述我国企业进出口业务的基本知识和涉外会计的理论和方法，可以作为大专院校财经系科开设本课程和涉外会计业务培训的教材，也可作为企业从事进出口业务人员的学习参考用书。

本书由上海财经大学石人瑾、林宝瓌、周勤业、徐建新、张鸣等同志编写，石人瑾教授和林宝瓌教授担任主编。由于进出口业务涉及面广，有关的规定很多，加上作者水平有限，因此难免有错误、不妥之处，恳切希望广大读者批评指正。

编 者

1989年12月

# 目 录

<b>第一章 总论</b> .....	1
第一节 涉外会计的意义和内容 .....	1
第二节 对外贸易的基本概念和涉外会计的特点 .....	4
第三节 涉外会计的任务和工作的组织 .....	11
<b>第二章 外销产品的价格和结算</b> .....	16
第一节 外销产品的价格 .....	16
第二节 外销产品的国际结算 .....	24
第三节 保险 .....	42
第四节 外汇的留存 .....	45
<b>第三章 自营出口销售业务的核算</b> .....	50
第一节 出口产品业务的一般说明 .....	50
第二节 自营出口销售核算的任务和凭证处理手续 .....	59
第三节 自营出口销售的会计处理 .....	66
第四节 外汇额度的结算和销售分析 .....	77
<b>第四章 加工补偿业务的核算</b> .....	81
第一节 加工补偿业务的意义及其核算特点 .....	81
第二节 引进材料的核算 .....	84
第三节 引进设备的核算 .....	90
第四节 加工装配费和生产成本的核算 .....	93
第五节 销售和结算的核算 .....	103

<b>第五章 自营进口业务的核算</b> .....	116
<b>第一节 自营进口业务的意义和程序</b> .....	116
<b>第二节 自营进口业务核算的任务和凭证手续</b> .....	119
<b>第三节 自营进口业务的会计处理</b> .....	121
<b>第六章 其他进出口业务的核算</b> .....	129
<b>第一节 委托出口和委托进口的核算</b> .....	129
<b>第二节 租赁方式进口设备的核算</b> .....	133
<b>第三节 外汇贷款进口的核算</b> .....	144
<b>第四节 样展品的核算</b> .....	149
<b>第七章 中外合资经营企业的会计核算</b> .....	153
<b>第一节 中外合资经营企业的建立及其会计的特点</b> .....	153
<b>第二节 汇兑损益的核算</b> .....	160
<b>第三节 投入资本的核算</b> .....	170
<b>第四节 流动和固定资产的核算</b> .....	173
<b>第五节 流动和长期负债的核算</b> .....	182
<b>第六节 成本、销售和利润的核算</b> .....	184
<b>第八章 对外承包业务的核算</b> .....	192
<b>第一节 对外承包业务的意义和内容</b> .....	192
<b>第二节 对外承包业务的招标和投标</b> .....	194
<b>第三节 对外承包业务收入和成本的核算</b> .....	205
<b>第九章 工贸公司的核算</b> .....	220
<b>第一节 工贸公司的性质及其核算的特点</b> .....	220
<b>第二节 代理出口的核算</b> .....	222

第三节	自营出口的核算 .....	228
第四节	进口业务的核算 .....	232
<b>第十章</b>	<b>涉外审计 .....</b>	<b>238</b>
第一节	涉外审计的意义和特点 .....	238
第二节	外汇业务的审查 .....	239
第三节	关税的审查 .....	243
第四节	中外合资经营企业若干审计问题 .....	250

# 第一章 总 论

## 第一节 涉外会计的意义和内容

实行对外开放，扩大对外经济贸易，是世界各国走向现代化的必由之路。战后，一些国家的经济复兴和繁荣，速度较快，这在相当大的程度上依靠发展对外贸易，利用外资，引进技术和设备来发展本国经济。它们的经验是值得借鉴的。党的十一届三中全会，确定了我国贯彻对内搞活经济、对外实行开放的重大战略方针，我国的经济有了迅速的发展。目前，我国对外开放正在进一步扩大，而对外贸易的规模，特别是出口创汇能力的大小，在很大程度上决定着我国对外开放的程度和范围，影响着国内经济建设的规模和进程。今后，我们必须以更加积极的姿态进入世界经济舞台；我国对外贸易必须要有一个大发展，这是当前经济形势发展的需要，也是加快实现四个现代化的需要。

对外贸易的大发展不仅是必要的，也是完全可能的。从国内看，我国有丰富的自然资源，有充沛的劳动力，通过近四十年的建设，有了比较雄厚的经济基础。从国外看，我国与世界上绝大多数国家和地区有着友好的往来，并且建立了经济贸易关系。世界上绝大多数国家希望中国强大起来，一个广大的中国市场和对外贸易的强大潜力对他们有很大的吸引力。这是我国发展对外贸易的有利条件。

我国企业应当充分利用当前国际上有利条件，把适销对路的商品打入国际市场，多出口、多创汇，为国家多作贡献。这就要求企业加强对国际市场的调查研究，及时、正确地掌握商品信息，不



断提高产品的质量、性能，增加花色品种，改进包装装潢，讲求销售战略和策略，实行优质服务，把出口创汇列作企业的一项重点工作。

在发展对外贸易中，企业必须破除迷信，解放思想，闯出各种出口创汇的新路子来。为了适应出口需要，也可以进口一些必需的原材料或零部件，以提高产品的质量。这种两头在外，以进养出的办法，不失为一个出口创汇的好办法。

过去，我国对外贸易发展不够快，外贸管理体制上的过分集中统一是一个原因。在这种管理体制下，所有进出口业务全部由外贸单位负责，工业企业一般没有涉外业务。企业需要进口原材料，必须根据批准的进口计划和用汇计划，与外贸单位联系，由外贸单位与国外厂商洽谈业务，签订进口合同，办理进口手续，支付外汇货款，然后按照国内拨交价格拨给企业，收取人民币。工业企业出口产品，先要由外贸单位收购，然后由外贸单位组织出口。即使外商指名购买某企业的产品，也要通过外贸单位办理。企业只能按照外贸收购价格售与外贸单位，由他们办理出口手续，并结算外汇货款。在这种情况下，工业企业对于进口原料与外销产品，其处理手续与国内供销业务一样。这样，一方面工业企业开拓外销产品，打入国际市场的积极性难以发挥；另一方面，企业与外商不能直接见面，信息不灵，情况不明，也不利于企业产品进入国际市场。

随着经济体制的改革，外贸权过分集中的情况正在改变。有条件的企业，经过批准，可以有一定的外贸自主权。企业可以与外商直接联系，自行办理进出口业务与对外结算手续。出口外汇收入，可按一定比例留归企业(外汇额度)，作为进口原材料之用。我国企业除了自行出口产品之外，还可以开展“三来一补”业务。“三来”，即来料加工、来样加工、来件装配；“一补”，即补偿贸易。来料加工、来样加工业务是指外商提供原料、辅料和包装材料，或

提供产品式样，必要时提供部分设备，由工厂按照对方要求的质量、规格、式样和商标，进行加工。来件装配业务，是指外商提供装配线、零部件和元器件，由工厂装配成产成品，交给对方。“三来”主要是收取加工费。除了用应得工缴费支付外商提供的设备外，其余就是外汇收入。补偿贸易主要是引进设备，用产品来补偿设备价款。如果根据协议，每期以一部分产品作为偿还设备价款外，一部分产品可以外销，则每期有一定的外汇收入。

外贸体制的改革，鼓励了我国企业出口创汇的积极性。这些年来，我们企业直接出口业务和“三来一补”正在迅速增加，对于发展我国经济、加强四化建设起着积极作用。

由于我国企业涉外业务的逐渐开展，会计工作中如何反映涉外业务就提到议事日程上来。涉外会计，狭义地说，是指国营（包括集体）企业中有关涉外业务的核算，包括自营出口、自营进口、“三来一补”、融资租赁、外汇借款引进设备等。广义地说，涉外会计还包括中外合资经营企业中有关涉外业务的核算。由于合资企业，有它本身的特点，不同于一般的国营企业，因而它的涉外会计也具有自己的特点。涉外会计还包括对外承包工程的核算，它包括承包工程的投标、国内提供的材料和设备的核算，承包价款的结算等。

此外，在外贸体制改革中出现的工贸公司，即外贸公司中原来负责某种产品进出口业务部门与生产这类产品的工厂联合组成的公司，如钟表进出口公司、自行车进出口公司等，虽然，从其性质上讲它们是外贸单位，采用的是外贸会计，但工厂企业在很大程度上参与了它的经营管理，必须熟悉这方面的核算。因而工贸公司的核算，也可以视作涉外会计的一部分而包括在内。

## 第二节 对外贸易的基本概念 和涉外会计的特点

### 一、对外贸易的基本概念

#### (一) 对外贸易的意义和内容

对外贸易(foreign trade)是指一个国家或地区与另一个国家或地区之间进行的商品交换活动。从其他国家输入商品称为进口(import),向其他国家输出商品称为出口(export)。从国际范围来看,这样的商品交换活动,称为国际贸易(international trade)。第二次世界大战以后,国际贸易有了很大的发展。它的主要标志是:由一般商品交换扩大到科学技术知识和各种劳务的交流。与此同时,各种新的贸易方式应运而生,例如:补偿贸易(compensation trade)、租赁贸易(leasing)、许可证贸易(licensing)、加工装配(processing and assembling)、工程承包(project contractor)和技术服务(technical service)等。而且这类贸易的增长速度大大超过了单纯商品贸易增长的速度。这是当前国际贸易发生的新变化。

针对这种情况,我国要发展对外贸易,就要充分发挥企业的积极作用,根据国际市场的需求变化和国内生产优势,制订进出口的战略。其内容主要有以下几个方面:

1. 积极发展机械、电器、仪表、化工、医疗器械类产品出口。这些产品价值较高,发展出口可增加外汇收入,通过引进技术,带动国内生产技术进步。目前虽然占比重很小,如努力扩大出口,好处很大。

2. 继续发展轻纺类产品的出口。我国主要是以轻纺产品为主的出口,但近年来国际市场受贸易保护主义影响,出口往往受配额限制,所以要发展新产品,对老产品进行升级换代,发展中

高档产品，多生产适销对路的产品。

3. 努力发展“三来一补”业务。我国劳动力充沛，有些原材料不足，可以扩大来料加工、来样加工和装配业务，收取一定加工费用，利用国际市场资源，搞活“三来一补”，有利于提高我们的技术，多创外汇。

4. 注意建立稳定的出口市场。产品出口对市场建立有很大关系。我们要做好市场调研工作，保持传统的市场，并开拓有前途的新市场。要加强推销工作，搞好产品设计、包装商标、广告宣传、售后服务，了解购买者的要求，制造适销产品，扩大出口。

5. 要保证重要物资进口和技术引进，其次才是繁荣、调节国内市场需要的产品。对于一般消费品应尽量由本国工业供应，不要依靠进口。应对某些商品采取限制进口政策。

## (二) 我国对外贸易的基本方针和原则

我国对外贸易奉行的是独立自主、自力更生的方针和平等互利的原则。独立自主、自力更生，是我国社会主义现代化建设的基本方针，在对外贸易中同样必须贯彻。独立自主，在外贸工作中，就是独立自主地决定和处理本国进出口业务，不受别国的干涉和控制。我们需要国际合作，欢迎外国商人与我们进行贸易，但必须尊重我国主权，遵守我国的法律、政策和法令。自力更生，是指我国的建设，立足点是在艰苦奋斗、自力更生的基础之上。扩大对外贸易，目的是增强自力更生的能力，促进民族经济的发展。因此，在进口方面，主要引进技术和进口自己不能制造的单机和关键设备，不要都搞成套设备进口，不要重复引进，国内能够制造和供应的设备，特别是日用消费品，不要盲目进口。在出口方面应尽可能扩大，但也不应影响国内生产和人民生活的需要。

平等互利是我国社会主义对外贸易的基本原则。贸易往来必须是在平等的基础上对双方都有利。贸易双方要互相尊重对方的

主权和合理要求,在自愿的基础上,按公平合理的价格进行交易。平等互利应该有进有出,尽可能做到基本平衡。重合同、守信用,在贸易中如发生争议,要通过平等协商,合理解决。通过国际间平等互利的贸易往来,既可以发挥自己的长处,又可以弥补自己的短处,这本身就会增强我们自力更生的能力。

### (三) 进出口业务的主要程序

对外贸易基本业务包括进口和出口两个部分。进出口业务的进行需要三个主要程序:贸易前的准备工作,贸易洽谈和合同签订,合同的履行。

1. 贸易前的准备工作,最重要的是做好调查研究。一般调查研究的内容包括三个方面:一是对国家(或地区)的调查研究,主要是研究其政治、经济、贸易各方面的情况,分析其开展贸易的可能性和各种有利、不利条件。二是对商品市场的调查研究,包括商品的性能、规格、用途、质量、产销情况、市场供求变化和价格变化等。三是对客户的调查研究,着重了解对方的经营能力、资信状况、客户的信用和作风等。在此基础上,制订出这一时期的进出口方案。方案的内容有:(1)进出口产品的数量和时间安排;(2)进出口国别(或地区)的安排;(3)客户的选择和安排;(4)价格的掌握;(5)贸易方式和交易条件的掌握等。

2. 贸易洽谈,是签订合同的前提。一笔贸易往往需要经过一个反复谈判或信函来往的过程。在这个过程中双方力求对方按照自己的条件来达成协议。洽谈往往是艰难的,既要坚持原则,又要有策略上的灵活性,才能谈判成功,而且不致吃亏。洽谈的内容就是各项交易条件和合同条款,明确买卖双方的权利和义务,包括产品的品质、数量、包装、价格、运输、保险、支付等条件。如果对于这些内容双方取得一致意见,交易即告成立。按照国际惯例,应由贸易双方签订合同,以利执行。合同受法律保护。正式书面合同一式两份,由当事人签署后,各执一份。

3. 合同的履行,是交易最终是否完成的标志。合同的履行包括货物运输、保险、报关和外汇货款的结算等一系列手续,往往需要比国内贸易长得多的时间来完成。经验证明,签订了合同并不意味着合同的条款都能正确无误地得到执行。有的出于客观原因,更多的是出于主观原因,使合同未能很好地执行。因而在合同履行过程中,必须随时检查、督促、联系和交涉,以保证合同的顺利完成。

以上三个程序有时候是相互穿插的,如有些情况的调查是在洽谈、签订合同之中进行的,有些非主要的交易条款也可能在以后合同履行过程中重新协商等等。

进出口业务的工作程序可用图表列示如下(见下页图表1-1)。

#### (四) 许可证制度(License System)

为了加强进出口管理,以利统一对外,提高经济效益,我国实行进出口许可证制度。许可证分出口许可证和进口许可证两种,分述如下:

##### 1. 出口许可证制度。

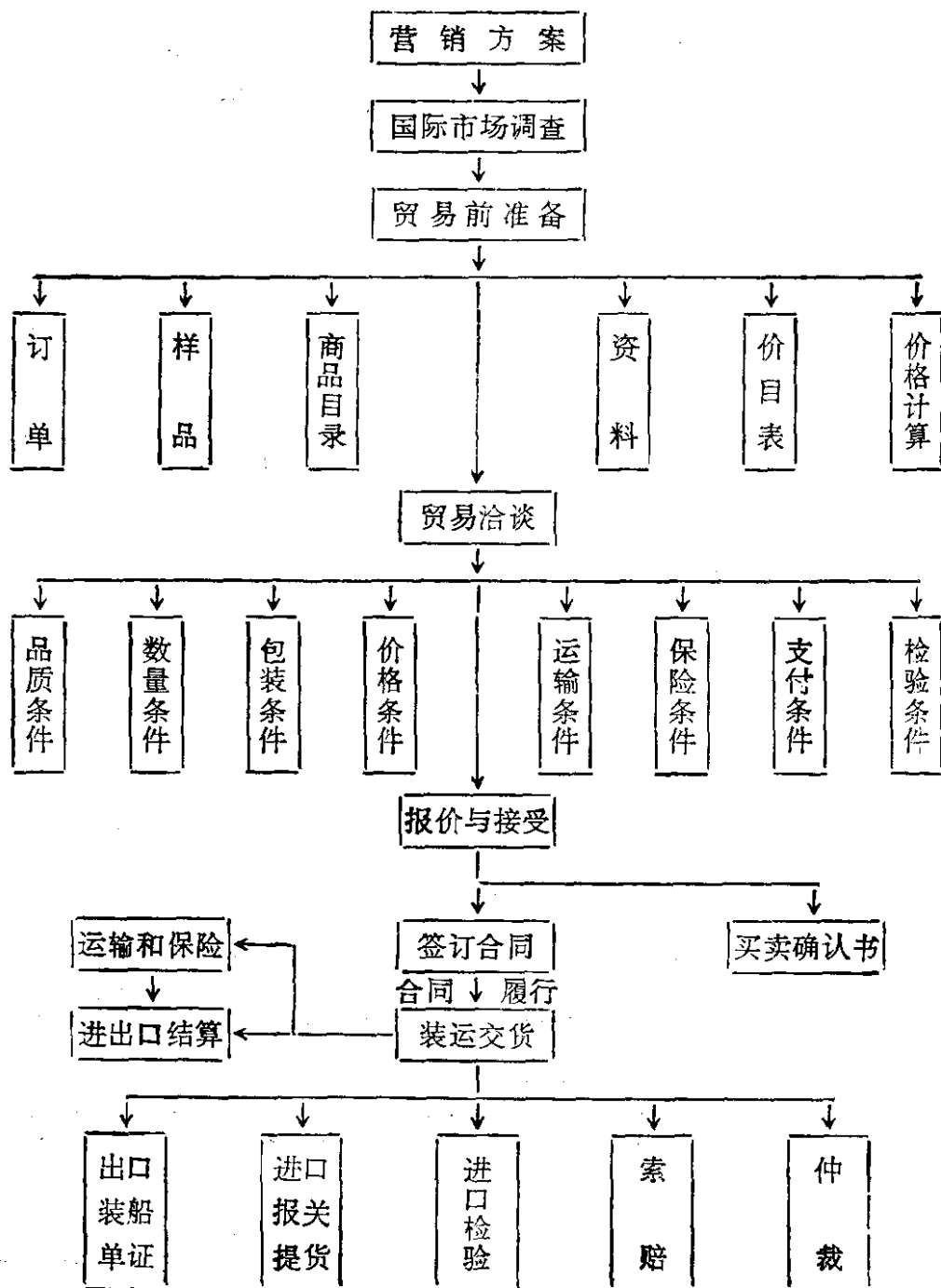
进出口公司和国家批准经营出口业务的外贸公司,在批准经营范围内的出口商品不必再申请出口许可证,海关凭公司填写的出口货物报关单放行。至于工业企业对外出口的产品,运往国外的货物,出口展销品和出卖品,根据与国外签订补偿贸易、来料加工和贷款合同,从而不通过外贸公司直接出口的产品等,都要申请出口许可证。有了许可证,海关方才放行,中国银行才能结汇。

申请的内容包括:出口产品的名称、规格、输往国别、地区、数量、单价、总金额、交货期、支付方式(即出口收汇方式)等项目。出口许可证应在发货前向主管部门申请审批。

申请出口许可证经审批机关同意后,发给“出口货物许可证”一式三份。一份企业留存,两份随“出口货物报关单”送交海关,凭

(图表 1-1)

### 进出口业务工作程序图



以查验放行，其中一份由海关留存，一份由海关签印后送当地中国银行凭以检查结收外汇。

出口许可证有效期一般为六个月，到期货物未及时运出，可申请展期二个月，过期作废。如仍需出口应另办许可证。

采用出口许可证制度，除少数特殊需要外，一般不是为了消极限制出口，而是为了组织指导出口，使本国出口产品加强竞争能力，并对经营出口的企业、出口目的地、出口价格、收汇方式等进行管理。

## 2. 进口许可证制度。

工业企业要进口原材料、零部件和设备等，除国家规定者外，都必须事先申请领取进口货物许可证。工业企业按规定可以免领许可证的有两种情况：一是经批准对外签订的来料加工、来件装配、补偿贸易、承包工程的协议或合同项下的进口货物，没有超出批准项目范围的。但补偿贸易、承包工程项下进口的货物，以及来料加工、来件装配项下进口的料、件或加工的成品转为内销的，仍需领取进口许可证。二是经批准企业可自行在国外购买国际市场价格一定金额(如五千美元)以下的生产急需的机电、仪器配件。但超过限额的仍须申请领取许可证。

申请的内容包括：货物名称、规格、数量、金额、进口国别、外汇来源、对外成交单位等项目。经主管部门审核，符合规定的，发给进口货物许可证。海关凭进口货物许可证和其他有关单据查验放行。

实行进口许可证制度，国家对进口什么商品，按什么价格，从什么国家进口，进口多少数量，什么时候进口，都可以直接控制。有的国家对若干商品进口许可证收取较高的手续费，实际上是提高进口关税。

## 二、涉外会计的特点

1. 根据涉外会计的性质和外贸的基本概念，涉外会计具有以下几个特点：



1. 涉外会计既是工业会计的有机组成部分,又具有相对独立性。

随着改革开放,企业经济活动有了新的发展,理所当然地工业会计的内容也相应有所发展,增加了涉外会计部分。由于对外贸易与国内贸易业务处理手续和盈亏情况不同,涉外会计必须单独设置一套比较完整的帐户体系,以便反映涉外业务的经营过程和成果,并提供外贸主管部门所需有关外贸情况的报表资料。但是,涉外会计本身不是一门独立的会计学科,它是工业会计的一个组成部分,因而它的帐户体系又必须和原有帐户体系相适应,以便汇编整个企业的财务报表。通常,涉外会计是在原有工业会计一级帐户下增设有关涉外的二级帐户。这样,按一级帐户汇总,可编制反映整个企业的会计报表;根据有关涉外的二级帐户,可以单独计算涉外业务的盈亏。

2. 涉外会计要以工业会计核算方法为基础,考虑国外会计的惯例。

涉外会计作为工业会计的一部分,它的核算方法必须以原有工业会计为基础,遵守有关各项财务会计法令、制度的规定。特别是现在负责涉外会计的会计人员,大多是从工业会计工作岗位上转过去的,他们熟悉的是工业会计。以工业会计核算方法为基础,有利于他们迅速掌握涉外会计。但是,它又是与外商打交道,在不违背我国财务会计法令、制度的前提下,也要符合国际上的惯例。例如,销售折扣问题,关于销售成立时间问题等,都要适应外贸的习惯。

3. 涉外会计的重点是流通过程的核算。

工业企业主要经营过程是供产销活动,工业会计的重点在于生产过程的核算。而进出口业务主要是供应和销售活动,涉外会计重点在于流通过程的核算,特别是销售过程的核算。国际市场的供销活动,远比国内市场供销活动复杂得多,一笔业务从谈判、成交,