

## 第十七章 外币折算

## 一、记账本位币的确定

## (一) 企业记账本位币的确定

企业的记账本位币是指企业经营所处的主要经济环境中的货币。我国企业通常应选择人民币作为记账本位币。业务收支以人民币以外的货币为主的企业，可以按规定选定其中一种货币作为记账本位币。但是，编报的财务报表应当折算为人民币。

企业选定记账本位币，应当考虑下列因素：

(1) 影响收入所使用的币种。该货币主要**影响商品和劳务的销售价格**，通常以该货币进行商品和劳务的计价和结算。

(2) 影响支出所使用的币种。该货币主要**影响商品和劳务所需人工、材料和其他费用**，通常以该货币进行上述费用的计价和结算。

(3) **融资活动**获得的资金以及**保存从经营活动中收取款项**所使用的币种。

## (二) 境外经营记账本位币的确定

企业选定境外经营的记账本位币，除考虑一般因素外，还应当考虑下列因素：

因素	具体内容
<b>自主性</b>	境外经营对其所从事的活动是否拥有很强的自主性
<b>与企业的交易所占比重</b>	境外经营活动中与企业的交易是否在境外经营活动中占有较大比重
<b>现金流量</b>	境外经营活动产生的现金流量是否直接影响企业的现金流量、是否可以随时汇回
<b>债务偿还</b>	境外经营活动产生的现金流量是否足以偿还其现有债务和可预期的债务

## (三) 记账本位币的变更

企业因经营所处的主要经济环境发生重大变化，确需变更记账本位币的，应当采用**变更当日的即期汇率**将所有项目折算为变更后的记账本位币。

## 二、外币交易日、资产负债表日及结算日的会计处理

1. 对于发生的外币交易，应当将外币金额折算为记账本位币金额。

2. 外币交易应当在初始确认时，采用交易发生日的即期汇率将外币金额折算为记账本位币金额；也可以采用按照系统合理的方法确定的、与交易发生日即期汇率近似的汇率折算。

3. 企业收到投资者以**外币投入的资本**，无论是否有合同约定汇率，均不得采用合同约定汇率和即期汇率的近似汇率折算，而是采用**交易发生日的即期汇率**折算。

## 4. 资产负债表日及结算日

## (1) 货币性项目

资产负债表日及结算日，应以当日即期汇率折算外币货币性项目，该项目因当日即期汇率不同于初始入账时或前一资产负债表日即期汇率而产生的汇兑差额计入**当期损益**。

计算公式：

$$\text{外币账户汇兑损益} = (\text{外币账户期初余额} + \text{本期增加额} - \text{本期减少额}) \times \text{期末汇率} - (\text{人民币账户期初余额} + \text{本期增加额} - \text{本期减少额})$$

外币账户结算日产生的汇兑损益 = 外币债权债务账户余额 - 结算时采用的货币 × 结算日汇率

## (2) 非货币性项目

资产负债表日，以历史成本计量的外币非货币性项目，仍采用交易发生日的即期汇率折算，不改变其记账本位币金额。但对于以成本与可变现净值孰低计量的存货，如果其可变现

净值以外币确定，则在确定存货的期末价值时，应先将可变现净值折算为记账本位币，再与以记账本位币反映的存货成本进行比较。

#### 5. 金融资产汇兑损益的计算

(1) 交易性金融资产、其他权益工具投资：一般属于外币非货币性金融资产，其汇率变动产生的汇兑差额，与其公允价值变动一并计入公允价值变动损益或其他综合收益。处置时对于汇率的变动和处置损益，一并计入留存收益或当期损益（投资收益）。

(2) 债权投资、其他债权投资：均属于外币货币性金融资产，其汇率变动产生的汇兑差额应当计入当期损益（财务费用）；其他债权投资公允价值变动计入其他综合收益。处置时对于汇率的变动和处置损益，计入当期损益（投资收益）。

### 三、外币财务报表的折算

#### (一) 境外经营财务报表的折算

##### 1. 资产负债表项目

(1) 资产和负债项目，采用资产负债表日的即期汇率折算。

(2) 所有者权益项目除“未分配利润”项目外，其他项目（如股本、资本公积、盈余公积等）采用发生时的即期汇率折算。

(3) “未分配利润”项目 = 期初“未分配利润”项目金额 + 调整后的净利润 × 平均汇率（或发生日的即期汇率） - 提取盈余公积 × 平均汇率（或发生日的即期汇率）。

##### 2. 利润表项目

(1) 收入和费用项目，采用交易发生日的即期汇率或即期汇率的近似汇率折算。

(2) 此处的近似汇率一般为平均汇率。

##### 3. 外币财务报表折算差额

企业对境外经营的财务报表进行折算时，应当将外币财务报表折算差额在资产负债表中所有者权益项目下单独列示（其他综合收益）。

#### (二) 包含境外经营的合并财务报表编制的特别处理

1. 在企业境外经营为其子公司的情况下，企业在编制合并财务报表时，应按少数股东在境外经营所有者权益中所享有的份额计算少数股东应分担的外币报表折算差额，并入少数股东权益列示于合并资产负债表。

2. 母公司含有实质上构成对子公司（境外经营）净投资的外币货币性项目的情况下，在编制合并财务报表时，该外币货币性项目产生的汇兑差额应转入“其他综合收益”。

#### (三) 处置境外经营

如果企业处置境外经营，则这部分外币报表折算差额也要转出，计入当期损益。如果是部分处置的情况下，应按处置比例对应的“其他综合收益”转入当期损益。