

第六章——外币折算

- 一、与外币业务相关的概念
- 二、外币交易的会计处理
- 三、外币交易举例
- 四、外币财务报表折算
- 五、处置境外经营子公司时的处理

第一节 记账本位币的确定

一、与外币业务相关的概念

（一）外币定义

记账本位币是指企业经营所处的主要经济环境中的货币。

外币：企业记账本位币以外的货币

- 企业记账本位币一经确定，不得随意变更，除非企业经营所处的主要经济环境发生重大变化。
- 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。

一、与外币业务相关的概念

(二) 外币项目

1、货币性项目：是企业持有的货币资金和将以固定或可确定的金额收取的资产或者偿付的负债。如：银行存款、应收账款、其他应收款、长期应收款等；应付账款、其他应付款、长期应付款等

2、非货币性项目：是货币性项目以外的项目，包括存货、长期股权投资、固定资产、无形资产、实收资本、资本公积等。

一、与外币业务相关的概念

(三) 外币交易及种类:

1、外币交易：是指以外币计价或者结算的交易。

2、外币交易的种类

- 买卖外币
- 买入或者卖出以外币计价的商品或者劳务
- 借入或者借出外币资金
- 投入外币资本
- 其他以外币计价或者结算的交易

第二节外币交易的会计处理

二、外币交易的会计处理

(一) 交易发生时的会计处理

将外币金额折为记账本位币入账, 同时登记外币金额

折算汇率有: 即期汇率
近似汇率

二、外币交易的会计处理

（一）交易发生时的会计处理

- 即期汇率：通常是指当日中国人民银行公布的人民币外汇牌价的中间价。
- 即期汇率近似汇率：是“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”，通常是在汇率变动不大时用当期平均汇率或加权平均汇率等。

（二）资产负债表日的会计处理

1、外币货币性项目的处理

（1）对于外币账户采用资产负债表日即期汇率折算。

（2）折算后的金额与原账面金额的差额调整原外币账户，同时确认汇兑损益

（3）汇兑损益的处理

- 对于筹建期间的汇兑损益，计入长期待摊费用；
- 生产经营期间发生的汇兑损益，作为当期财务费用；
- 对于与购建固定资产等直接相关的汇兑损益，在资产达到预定可使用状态之前发生的，可予以资本化，计入相关固定资产的购建成本。

(二) 资产负债表日的会计处理

(4) 资产负债表日汇兑差额的账务处理

➤ 如为汇兑损失

借：财务费用——汇兑差额

贷：应收账款、应付账款等

➤ 如为汇兑收益

借：应收账款、应付账款等

贷：财务费用——汇兑差额

后例：银行存款账户本月发生情况如下：

银行存款账户本月发生情况如下：

日期	外币	折算汇率	本位币
月初余额	1000	8.2	8200
1月10日	2000	8.4	16800
1月27日	-1000	7.9	-7900
1月31日账面余额	2000		17100
1月31日应有余额	2000	7.9	15800
调整数			-2300

(二) 资产负债表日的会计处理

(4) 资产负债表日汇兑差额的账务处理

前例：账务处理

借：财务费用	2300
贷：银行存款—美元户	2300

（二）资产负债表日的会计处理

2、外币非货币性项目的处理

- 对于以历史成本计量的外币非货币性项目，除其外币价值发生变动外，已在交易发生日按当日按即期汇率折算，资产负债表日不应改变其原记账本位币金额，不产生汇兑差额。
- 对于外币价值发生变动的外币非货币性项目，其价值变动计入当期损益的，相应的汇率变动的影响应当计入当期损益；如交易性金融资产（债券）等。其价值变动计入所有者权益的，相应的汇率变动的影响应当计入所有者权益，如可供出售的金融资产等。

(二) 资产负债表日的会计处理

2、外币非货币性项目的处理举例

例：国内甲公司的记账本位币为人民币。2007 年12 月2 日

以30 000 港元购入乙公司H 股10 000 股作为短期投资，
当

日汇率为1港元=1.2 元人民币, 款项已付。

20×7 年12 月31 日，由于市价变动，当月购入的乙公司H 股变为35 000 港元，当日1 港元=1 元人民币。

2007 年12 月2 日，该公司应对上述交易应作以下处理：

借：交易性金融资产 36 000 (30 000×1.2)

贷：银行存款 36 000 (30 000×1.2)

(二) 资产负债表日的会计处理

2、外币非货币性项目的处理举例

续例：由于该项短期股票投资是从境外市场购入、以外币计价，在资产负债表日，不仅应考虑其港币市价的变动，还应一并考虑汇率变动的影响，相应的会计分录为：

$$(1) \text{ 价值变动的影响} = (35000 - 30000) \times 1 = 5000$$

$$(2) \text{ 汇率变动的影响} = 30000 \times (1 - 1.2) = -6000$$

借：公允价值变动损益 1 000

贷：交易性金融资产 1 000

1000 元人民币包含甲公司所购H 股公允价值变动以及人民币与港币之间汇率变动的双重影响

三、各种外币交易举例

1、外币兑换业务

卖出外币

借：银行存款—人民币户（银行购买价）

借（贷）财务费用

贷：银行存款—外币户（交易日即期汇率）

买入外币

借：银行存款—外币户（交易日即期汇率）

借（贷）财务费用

贷：银行存款—人民币户（银行卖出价）

三、各种外币交易举例

1、外币兑换业务举例

例如，以人民币买入1000美元，当日中间价1美元=8.1元人民币，银行卖出价1美元=8.15元人民币。

借：银行存款(美元)	8100
财务费用—汇兑差额	50
贷：银行存款(人民币)	8150

三、各种外币交易举例

2、外币投入资本

- 外币投入资本：企业收到投资者以外币投入的资本，采用收到时的即期汇率折算，**对于实收资本或股本账户不再采用合同约定汇率折算**
- 不产生汇兑差额

与旧准则不同：

实收资本也是按收到时的即期汇率折算折金额

三、各种外币交易举例

2、外币投入资本

例：A、B、C公司以人民币投资，各投入110万元；D公司以港元投资，投资额为100万港元，共同设立甲公司。

实际收到投资时，1港元=1.2元人民币

借：银行存款—人民币	330
—港元户（100港元）	120
贷：实收资本（股本）-A	110
-B	110
-C	110
-D	120

三、各种外币交易举例

3、外币购销业务：

借：资产类科目

 贷：应付帐款—外币户（交易日即期汇率或近似汇率）

或：

借：应收帐款—外币户（交易日即期汇率或近似汇率）

 贷：营业收入等

三、各种外币交易举例

4、外币借款业务：

借：银行存款—外币户 （交易日即期汇率或近似汇率）

贷：短期借款等—外币户 （交易日即期汇率或近似汇率）

第三节 外币财务报表的折算

（一）需要进行折算的公司

- 境外经营的公司：是指企业在境外的子公司、合营企业、联营企业、分支机构。
- 在境内的子公司、合营企业、联营企业、分支机构，采用不同于企业记账本位币的，也视同境外经营的公司。
 - 合并报表时对子公司报表折算
 - 权益法核算长期股权投资时，对联营企业、合营企业报表折算

外币财务报表的折算

(二) 折算方法

1、资产负债表

- 资产和负债项目，采用资产负债表日的即期汇率折算
- 所有者权益项目除“未分配利润”项目外，其他项目采用原发生时的即期汇率（历史汇率）折算。

外币财务报表的折算

（二）折算方法

2、利润表

- 收入和费用项目，采用原交易发生日的即期汇率（历史汇率）折算；
- 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。

外币财务报表的折算

(二) 折算方法

- 3、按照上述1、2折算产生的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。
- 4、比较财务报表的折算比照上述规定处理。

处置境外经营子公司时的处理

- 企业在处置境外经营时，应当将资产负债表中所有者权益项目下列示的、与该境外经营相关的外币财务报表折算差额，自所有者权益项目转入处置当期损益；
- 部分处置境外经营的，应当按处置的比例计算处置部分的外币财务报表折算差额，转入处置当期损益。

披露

企业应当在附注中披露与外币折算有关的信息：

- 企业及其境外经营选定的记账本位币及选定的原因，记账本位币发生变更的，说明变更理由。
- 采用近似汇率的，近似汇率的确定方法。
- 计入当期损益的汇兑差额。