

企业会计准则第19号

—外币折算

内容提要

- 第一章 总 则
- 第二章 记账本位币的确定
- 第三章 外币交易的会计处理
- 第四章 外币财务报表的折算
- 第五章 披 露





第一章 总则



总 则

- **第一条** 为了规范**外币交易的会计处理**、**外币财务报表的折算**和**相关信息的披露**，根据《企业会计准则——基本准则》制定本准则。
- **第二条** 外币交易，是指以外币计价或者结算的交易。外币是企业记账本位币以外的货币。外币交易包括：
 - （一）买入或者卖出以外币计价的商品或者劳务；
 - （二）借入或者**借出外币资金**；
 - （三）其他**以外币计价或者结算的交易**。

解释：外币业务包括：外币兑换业务、外币购销业务、外币借款业务

接受外币资本投资的业务

会计要素计量属性及其应用原则

——《企业会计准则——基本准则》

(一) 会计要素的计量属性

从会计角度，计量属性反映的是会计要素金额的确定基础，主要包括历史成本、重置成本、可变现净值、现值和公允价值等。

• 1. 历史成本

历史成本，又称为实际成本，就是取得或制造某项财产物资时所实际支付的现金或其他等价物。

在历史成本计量下，资产按照按照购置资产时所付出的对价的公允价值计量。

负债按照日常活动中为偿还负债预期需要支付的现金或者现金等价物的金额计量。

• 2. 重置成本

重置成本又称现行成本，是指按照当前市场条件，重新取得同样一项资产所需支付的现金或现金等价物金额。

总 则

- **第三条** 下列各项适用其他相关会计准则：

（一）与购建或生产符合资本化条件的资产相关的外币借款产生的汇兑差额，适用《企业会计准则第17号——借款费用》。

（二）外币项目的套期，适用《企业会计准则第24号——套期保值》。

（三）现金流量表中的外币折算，适用《企业会计准则第31号——现金流量表》。



准则适用例外情况解释

注释： 1、在资本化期间内,外币专门借款本金及利息的汇兑差额的资本化金额不与资产支出相挂钩,按照借款本金与利息的**全额计算汇兑差额予以资本化。**

2、外币套期保值 (hedge) 为规避或缩小汇率变动给企业持有外币性资产或承担外币性负债所引起的损失, 预先购买在未来特定日期交割的外国货币的期货以备日后用以支付债务, 或预先售出期货以待日后交割外国货币的行为。一般以签订远期合同的方式进行。企业可为一笔相同金额的外币承诺、以外币表示的应收款项和应付款项、以及对境外实体的净投资、投机等进行套期保值。

(1)套期保值期汇合同的会计处理.为了反映期汇交易的情况,企业需增设"期汇合同递延损益"、"期汇合同递延折价"分别核算在期汇合同内由于汇率的变化对期汇合同远期所产生的收益或损失、折价等情况。

3、《企业会计准则第31号——现金流量表》第七条规定：外币现金流量以及境外子公司的现金流量, 应当采用现金流量发生日的即期汇率或按照系统合理的方法确定的、与现金流量发生日即期汇率近似的汇率折算。汇率变动对现金的影响额应当作为调节项目, 在现金流量表中单独列报。



第二章

记账本位币的确定



记账本位币的确定

- **第四条** 记账本位币，是指企业经营所处的**主要经济环境中**的货币。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，可以按照本准则第五条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。**

- **第五条** 企业选定记账本位币，应当考虑下列因素：

- （一）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**；
- （二）该货币主要影响企业（生产）商品和（提供）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；
- （三）**融资活动获得的货币**以及保存从**经营活动中收取款项所使用的货币**。

记账本位币的确定（六-八条）

• **第六条** 企业选定境外经营的记账本位币，还应当考虑下列因素：

（一）**境外经营（主体）**对其所从事的活动是否拥有很强的**自主性**；

（二）**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**；

（三）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**；

（四）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**。

解释：1、境外经营主体（子公司、分公司）等自主经营能力强，外币业务交易量大。

2、境外经营主体自身的生产经营可以产生足够的现金流补偿自身的债务，并且资金的

划转不受所在国外汇管制限制，可以自由划转。

记账本位币的确定

• 第七条 境外经营

1、是指企业在境外的子公司、合营企业、联营企业、分支机构。

2、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。

• **第八条** 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。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。



第三章

外币交易的会计处理



外币交易的会计处理

- **第九条** 企业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。
- **第十条** 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。
- **第十一条** 企业在资产负债表日，应当按照下列规定对外币货币性项目和外币非货币性项目进行处理：
 - （一）外币货币性项目，采用资产负债表日即期汇率折算。因资产负债表日即期汇率与初始确认时或者前一资产负债表日即期汇率不同而产生的汇兑差额，计入当期损益。
 - （二）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。
 - 货币性项目，是指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。
 - 非货币性项目，是指货币性项目以外的项目。

外币交易的会计处理的解释

1. 外币交易的会计处理总原则

- (1) 首先应认定记账本位币及记账汇率
- (2) 当发生外币业务时，应以记账汇率将外币金额折算为记账本位币入账，并对外币账户的金额进行双重登记。

如果是收到外币资本投入，应当按交易发生日即期汇率进行折算，不得采用合同约定汇率和即期汇率的近似汇率，按此标准核算不会出现外币资本折算差额。

- (3) 期末应采用期末现行汇率对所有外币货币性项目进行调账，并对汇兑损益进行认定。

(三) 外币投入资本

企业收到投资者以外币投入的资本，应当采用交易发生日即期汇率折算，不得采用合同约定汇率和即期汇率的近似汇率折算，外币投入资本与相应的货币性项目的记账本位币金额之间不产生外币资本折算差额。

即期汇率和即期汇率近似汇率的解释

解释：1、“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。

2、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,通常是指当期平均汇率或加权平均汇率等。

3、外币兑换业务或涉及外币兑换的交易事项,应当以交易实际采用的汇率,即银行买入价或银行卖出价进行折算。

例如：以人民币买入1000美元，当日中间价1美元=7.1元人民币,银行卖出价1美元=7.15元人民币。

借：银行存款(美元) 7100

 财务费用—汇兑差额 50

贷：银行存款(人民币) 7150

资产负债表日（期末）外币货币性项目的会计处理

1、外币货币性项目的处理，因汇率变化而产生的汇兑差额作为财务费用，**计入当期损益**，同时调增或调减外币货币性项目的记账本位币金额。

2、货币性资产包括库存现金、银行存款、应收账款、**其他应收款**、长期应收款等；货币性负债包括短期借款、应付账款、其他应付款、长期借款、应付债券、长期应付款等。

3、资产负债表日汇兑差额的账务处理

3.1 汇兑损失（汇率下降，使得企业持有的外币计价资产减值；**或者汇率上升，使外币计价负债增加。**）

借：财务费用 - - 汇兑差额

贷：应收账款、**应付账款**等

3.2 汇兑收益（汇率上升时，使得企业外币计价资产增值或**汇率下降使外币计价负债减少**）

借：应收账款、应付账款等

贷：财务费用 - - 汇兑差额

资产负债表日（期末）外币非货币性项目的会计处理

1、外币非货币性项目，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。

2、以历史成本计量的外币**非货币性项目**，由于已在交易发生日按当日即期汇率折算，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。

3、以公允价值计量的外币非货币性项目，如交易性金融资产（股票、基金等），**采用公允价值确定日的即期汇率折算**，折算后的记账本位币金额与原记账本位币金额的差额，作为公允价值变动（**含汇率变动**）处理，**计入当期损益**。



外币交易的会计处理

例如：甲公司12月1日以每股3港元的价格买入乙公司H股10000股，作为短期投资，当日汇率为1港元= 1.2元人民币。当月31日，该H股股价为每股3.5港元，假设汇率为1港元=1.0元人民币（或者1港元= 1.1元人民币）。

初始确认时： 借：交易性金融资产 36000 (10000*3*1.2)

贷：银行存款 36000

期末计量时 (1: 1)： 借：公允价值变动损益 1000

贷：交易性金融资产 1000

(注释1： 期末交易性金融资产公允价值=10000*3.5*1.0=35000， 应冲减1000元)

期末计量时 (1: 1.1)： 借：交易性金融资产 2500

贷：公允价值变动损益 2500

(注释2： 期末交易性金融资产公允价值=10000*3.5*1.1=38500， 应增加2500元)



第四章

外币财务报表的折算

外币财务报表的折算

• 第十二条

(一) 资产负债表中的资产和负债项目，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，其他项目采用发生时的即期汇率折算。

(二) 利润表中的收入和费用项目，采用交易发生日的即期汇率折算；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。（收入确认时点众多，期末结转成本、确认费用，因此，采用近似的汇率折算较为节约会计核算成本）

按照上述（一）、（二）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。比较财务报表的折算比照上述规定处理。



恶性通货膨胀经济中的境外经营财务报表的折算

恶性通货膨胀经济的判断标准

- 1、三年累计通货膨胀率接近或超过100%；（1991-1992年，某国解体时，一年2500%）
- 2、利率、工资和物价与**物价指数挂钩**；
- 3、一般公众不是以当地货币、而是以相对稳定的外币为单位作为衡量货币金额的基础；
- 4、一般公众倾向于以非货币性资产或相对稳定的**外币来保存自己的财富**，持有的当地货币立即用于投资以保持购买力；
- 5、即使信用期限很短，赊销、赊购交易仍按补偿**信用期预计**购买力损失的价格成交。

恶性通货膨胀经济中的境外经营财务报表的折算

第十三条 企业对处于恶性通货膨胀经济中的境外经营的财务报表，应当按照下列规定进行折算：

- 1、对资产负债表项目运用一般物价指数予以重述，对利润表项目运用一般物价指数变动予以重述，再按照最近资产负债表日的即期汇率进行折算。
- 2、在境外经营不再处于恶性通货膨胀经济中时，应当停止重述，按照停止之日的价格水平重述的财务报表进行折算。



处置境外经营的会计处理

•**第十四条** 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。

•**第十五条** 企业选定的记账本位币不是人民币的，应当按照本准则第十二条规定将其财务报表折算为人民币财务报表。





第五章 披露



披露

第十六条 企业应当在附注中披露与外币折算有关的下列信息：

1、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。

2、采用近似的汇率，近似汇率的确定方法。

3、计入当期损益的汇兑差额。

4、处置境外经营对外币财务报表折算差额的影响。





谢谢大家!

