

注册会计师 教材精讲班 会计

第二十二章外币折算

【考情分析】

本章收录的是《企业会计准则第 19 号—外币折算》的相关内容。考试为客观题，主要考核外币交易会计处理、外币报表折算等，近三年平均分在 2-4 分，属于比较重要一章。

【本章内容】

阐述 3 个知识点：

1. 记账本位币的确定
2. 汇兑差额的计算
3. 外币报表折算

2022 年：增加“外币预收账款和预付账款、合同资产和合同负债外币折算”相关表述。

【知识点 1】记账本位币的确定

（一）企业如何选择记账本位币

1. 记账本位币，是指企业经营所处的主要经济环境中的货币。企业选定记账本位币，应当依次考虑下列因素：

- （1）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——收入计价；
- （2）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——支出计价；
- （3）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——融资货币；

企业应当选择最能反映主要交易结果的货币作为记账本位币。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。

（二）境外经营如何选择记账本位币

1. 境外经营的“外”，指记账本位币以外，不是地理位置上的“外”。境外经营应当同时符合两个条件：

- （1）是本企业的子公司、合营企业、联营企业、分支机构
- （2）记账本位币与本企业不同

2. 境外经营记账本位币的确定，除考虑上面 3 点外，还应考虑境外经营与本企业的关系：

- （1）境外经营对其所从事的活动是否拥有很强的自主性，如果自主性较强，则应选用其他货币作为记账本位币。
- （2）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，如果比重较大，则应该采用与企业记账本位币相同的货币作为记账本位币。

（3）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，可随时汇回的，选与企业记账本位币相同的货币作为记账本位币。

（4）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。如果难以偿还，则应该采用与企业记账本位币相同的货币作为记账本位币。

（三）外币交易会计处理

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。

【例题 22-1】乙有限责任公司以人民币为记账本位币，2×15 年 6 月 1 日，乙公司与美国甲公司签订投资合同，甲公司将向乙公司出资 2 000 000 美元，占乙公司注册资本的 23%；甲公司的出资款将在合同签订后一年内分两次汇到乙公司账上；合同约定汇率为 1 美元=6.5 元人民币。当日的即期汇率为 1 美元=6.45 元人民币。

2×15年9月10日，乙公司收到甲公司汇来的第一期出资款，当日的即期汇率为1美元=6.35元人民币。有关会计分录：

借：银行存款——美元 6 350 000 (1 000 000×6.35)

 贷：实收资本 6 350 000

2×16年5月25日，乙公司收到甲公司汇来的第二期出资款，当日的即期汇率为1美元=6.4元人民币。有关会计分录如下：

借：银行存款——美元 6 400 000 (1 000 000×6.4)

 贷：实收资本 6 400 000

（四）记账本位币变更的会计处理

1. 记账本位币不得随意变更，除非与确定记账本位币相关的经营所处的主要经济环境发生了重大变化。比如，原来业务以人民币结算，后来改为以美元结算。
2. 如果发生变更，则所有报表项目采用变更日的即期汇率折算，不产生汇兑差额。
3. 比较报表以可比当日的即期汇率折算所有的项目。