

## 第十五章 外币折算

序号	考点	考频
考点一	记账本位币的确定	★
考点二	外币交易的会计处理	★★
考点三	外币财务报表折算	★★

### 考点一

#### 2017《会计》高频考点：记账本位币的确定

我们一起来学习 2017《会计》高频考点：记账本位币的确定。本考点属于《会计》第十五章外币折算第一节记账本位币的确定的内容。

#### 【内容导航】

1. 企业记账本位币的确定
2. 境外经营记账本位币的确定

#### 【考频分析】

考频：★

复习程度：熟悉了解本考点。

#### 【高频考点】记账本位币的确定

1. 企业记账本位币的确定

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收入。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支出。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货币。

## 2. 境外经营记账本位币的确定

境外经营有两种含义：一是指企业在境外的子公司、合营企业、联营企业、分支机构；二是当企业在境内的子公司、联营企业、合营企业或者分支机构，选定的记账本位币与企业的记账本位币不同的，也应当视同境外经营。（判断是否是境外经营不是以位置是否在境外为判断依据）

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：

- ①境外经营对其所从事的活动是否拥有很强的自主性；
- 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；
- 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；
- 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。

## 考点二

### 2017《会计》高频考点：外币交易的会计处理

我们一起来学习 2017《会计》高频考点：外币交易的会计处理。本考点属于《会计》第十五章外币折算第二节外币交易的会计处理的内容。

#### 【内容导航】

##### 1. 外币交易的初始确认

## 2. 外币交易的期末调整或结算

### 【考频分析】

考频：★★

复习程度：掌握本考点。

### 【高频考点】外币交易的会计处理

#### 1. 外币交易的初始确认

企业发生外币交易的，应在初始确认时采用交易日的即期汇率或即期汇率的近似汇率将外币金额折算为记账本位币金额。

#### 2. 外币交易的期末调整或结算

##### ①货币性项目：

货币性项目是企业持有的货币和将以固定或可确定金额的货币收取的资产或者偿付的负债。

期末或结算货币性项目时，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该项目初始入账时或前一期末即期汇率而产生的汇率差额计入当期损益。

##### ②非货币性项目：

非货币性项目是货币性项目以外的项目，如：存货、预付账款、长期股权投资、交易性金融资产（股票、基金）、固定资产、无形资产、可供出售金融资产权益性投资等。

A. 对于以历史成本计量的外币非货币性项目，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。

B. 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。

C. 对于以公允价值计量的股票、基金等非货币性项目, 如果期末的公允价值以外币反映, 则应当先将该外币按照公允价值确定当日的即期汇率折算为记账本位币金额, 再与原记账本位币金额进行比较, 其差额作为公允价值变动损益, 计入当期损益。

D. 对于外币可供出售金融资产而言, 若为可供出售货币性项目(债券投资), 产生的汇兑损益应计入财务费用; 若为可供出售权益工具(股权投资), 产生的汇兑损益应计入所有者权益(其他综合收益)。

### 考点三

#### 2017《会计》高频考点：外币财务报表折算

我们一起来学习 2017《会计》高频考点：外币财务报表折算。本考点属于《会计》第十五章外币折算第三节外币财务报表折算的内容。

#### 【内容导航】

1. 境外经营财务报表的折算方法

2. 特殊项目的处理

#### 【考频分析】

考频：★★

复习程度：掌握本考点。

#### 【高频考点】外币财务报表折算

1. 境外经营财务报表的折算方法

(1) 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，其他项目采用交易发生时的即期汇率折算。

(2) 利润表中的收入和费用项目，采用交易发生日的即期汇率或即期汇率的近似汇率折算。

(3) 产生的外币报表折算差额，在编制合并财务报表时，应在合并资产负债表中“其他综合收益”项目列示。

## 2. 特殊项目的处理：

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。

借：其他综合收益——外币报表折算差额

贷：少数股东权益

②实质上构成对境外经营净投资的外币货币性项目产生的汇兑差额的处理。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，应分别以下两种情况编制抵销分录：

A. 实质上构成对子公司净投资的外币货币性项目以母公司或子公司的记账本位币反映，则应在抵销长期应收应付项目的同时，将其产生的汇兑差额转入“其他综合收益——外币报表折算差额”项目。即，借记或贷记“财务费用——汇兑差额”科目，贷记或借记“外币报表折算差额”；

借：其他综合收益——外币报表折算差额

贷：财务费用（或相反）

B. 实质上构成对子公司净投资的外币货币性项目以母、子公司的记账本位币以外的货币反映，则应将母、子公司此项外币货币性项目产生的汇兑差额相互抵销，差额转入“其他综合收益——外币报表折算差额”。

如果合并财务报表中各子公司之间也存在实质上构成对另一子公司（境外经营）净投资的外币货币性项目，在编制合并财务报表时应比照上述编制相应的抵销分录。

