

# 《企业会计准则第 19 号——外币折算》解释

为了便于本准则的应用和操作,现就以下问题作出解释:(1)即期汇率和即期汇率近似汇率的选择;(2)汇兑差额的会计处理;(3)分账制记账方法;(4)处于恶性通货膨胀经济中境外经营财务报表的折算。

## 一、即期汇率和即期汇率近似汇率

本准则第十条规定,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。本准则其他相关条款也使用了即期汇率、即期汇率近似汇率。

“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。企业发生的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,即银行买入价或卖出价折算。

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。

通常情况下,企业应当采用即期汇率进行折算。汇率波动不大的,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,但前后各期应当采用相同的方法确定当期的近似汇率。

## 二、汇兑差额的会计处理

本准则规定,在资产负债表日,企业应当分别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

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。货币性项目分为货币性资产和货币性负债。货币性资产包括现金、银行存款、应收账款、其他应收款、长期应收款等；货币性负债包括应付账款、其他应付款、长期应付款等。

对于外币货币性项目，应当采用资产负债表日的即期汇率折算，因汇率波动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；需要计提减值准备的，应当按资产负债表日的即期汇率折算后，再计提减值准备。

## （二）外币非货币性项目

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。

1. 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。

2. 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；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，如交易性金融资产（债券）等。

例如：国内甲公司的记账本位币为人民币。20×7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。

20X7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）

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，上述交易性金融资产以资产负债表日的人民币 35 000（即 35  
000×1）入账，与原账面价值 36 000 元（即 30 000×1.2）的差额为 1 000  
元人民币，计入公允价值变动损益。相应的会计分录为：

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）外币投入资本不产生汇兑差额

外币投入资本属于外币非货币性项目，企业收到投资者以外币投入的资本，采用交易日即期汇率折算，不再采用合同约定汇率折算，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。

### 三、分账制记账方法

金融保险企业的外币交易频繁，涉及外币币种较多，可以采用分账制记账方法进行日常核算。资产负债表日，按本准则第十一条的规定分别货币性项目和非货币性项目进行调整。

采用分账制记账方法，只是账务处理方法不同，但其产生的汇兑差额的确认、计量的结果和列报，应当与统账制处理结果一致。

#### 四、处于恶性通货膨胀经济中的境外经营财务报表的折算

处于恶性通货膨胀经济中境外经营财务报表的折算，应当遵循本准则第十三条的规定。“恶性通货膨胀经济”，通常按照以下特征进行

判断：

- （一）三年累计通货膨胀率接近或超过 100%；
- （二）利率、工资和物价与物价指数挂钩；
- （三）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；
- （四）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；
- （五）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。