

外币折算方法选择与折算风险浅探

岳殿民 曹彦栋

(河北工业大学管理学院 天津 300130 青岛理工大学管理学院 青岛 266000)

【摘要】 本文结合外币折算四种方法的选择探讨了外币折算中的折算风险问题,并分析了我国新企业会计准则中外币折算的相关规定可能带来的折算风险。

【关键词】 外币折算方法 折算风险 选择

世界经济正朝着一体化方向发展,经济领域的地球村正在形成。加入WTO后,我国与其他国家经济贸易往来变得日益频繁,跨国经营的复杂性和国际货币体系的变动给企业经营带来越来越大的影响,因而加大了公司营运风险,外币折算风险即是其中之一。2005年7月21日,我国开始实行以市场供求为基础、参考一篮子货币进行调节、有管理的浮动汇率制度。2006年8月初,中国人民银行出台了进一步发展外汇市场的系列举措。自此后,人民币对相关外币币值的波动越来越明显。不同的外币折算方法由于受险项目不同会产生不同的折算风险,亦会对报表反映的企业财务状况、经营成果以及现金流量产生不同影响。本文就外币中的折算风险并结合我国新会计准则中关于外币折算的相关规定作些分析。

一、外币折算风险概念

将各种外币重新表述为本国货币等值的过程称为折算。外币折算风险通常也称会计风险或者评价风险,它是指从事对外交易的法人或自然人的外汇项目,或者国外子公司将其外币表示的财务报表用母公司的货币进行折算和合并时,由于汇率变动而导致账面收益出现损失的可能性。

外币折算风险实质上产生于对企业外币资产和负债所进行的会计处理,因而可以说外币折算风险实际上是一种计算上的名义风险。但是,由于它会影响到企业向股东和社会公布的财务报表的数值,而会计信息是具有经济后果的,因此折算风险的影响可能带来利润下降和股价下跌,从而带来筹资方面的障碍,对此必须引起应有的重视。

二、外币折算的四种方法

折算是将用某种货币表述的财务报表改用另一种货币重新表述的过程。跨国公司使用各种不同的方法折算子公司所在国货币计量的外币资产、负债、收入和费用。这些折算方法可以划分成为两类,即单一汇率法和多种汇率法。其中多种汇率法又分为流动与非流动法、区分货币性与非货币性项目法和时态法三种折算方法。

1. 单一汇率法。单一汇率法即为现时汇率法,对外币报表中的所有资产和负债项目,都按期末的现时汇率进行折算,只有公司的实收资本仍按股份发行日的历史汇率折算。

2. 流动与非流动法。在流动与非流动法下,对国外子公司的流动资产和负债用现行汇率折算成母公司所使用的报告货币。非流动资产和负债使用历史汇率折算。收益表中,除折旧和待摊费用以外,其他项目用报告期各月份的平均汇率或者是加权平均汇率进行折算。折旧和摊销费用按照与之相关联的资产实际取得日期的汇率折算。

3. 区分货币性与非货币性项目法。这种方法是对非货币性项目按历史汇率折算,对货币性资产和负债按现行汇率折算,而对收益表项目采用和流动与非流动法相似的处理方法。

4. 时态法。在时态法下,外币折算是一个计量变换程序,或者说是一个既定价值的重新表述,它能改变被折算项目的计量单位,而不改变该项目的计量属性,对外币余额的折算只是对计量这些项目的货币名称的重新表述,而不是改变这些项目的实际价值。在该方法下,对现金、应收账款和应付账款等货币性项目的折算采用现行汇率;对非货币性项目的折算采用符合该项目计量基础的汇率;而对在外币报表上用历史成本计量的项目,则要采用历史汇率折算。

三、不同折算方法下的折算风险

从以上四种折算汇率方法的情况不难看出,不同折算方法会产生不同的折算风险。根据财务报表的类别,折算风险可分为损益表风险和资产负债表风险。

在现行汇率法下,所有收入和费用项目全部按照折算时的即期汇率进行折算。为了简化起见,基于导致收入和费用的交易是经常且大量发生的,因而通常按照当期的平均汇率即交易日期的现实汇率的加权平均或简单平均数折算。显然,采用这种折算方法对损益表项目会产生折算风险,资产负债表中受险项目是企业净资产或净负债(总资产与总负债差额),如果为净资产,在外币贬值的情况下,就会产生折算损失,而在外币升值情况下则会产生折算利得。如果受险项目为净负债,则外币贬值时产生折算利得,升值时产生折算损失。

在流动与非流动法下,损益表中除固定资产折旧和长期待摊费用等按照相关资产入账时的历史汇率折算而没有折算风险外,其他各项收入和费用均按照当期的平均汇率进行折算,都会产生折算风险。而资产负债表中会计的受险额是净流

非货币性资产交换的 会计与税务处理差异及调整

袁 蕴 牟 涛

(西南财经大学会计学院 成都 610074)

【摘要】 新的非货币性资产交换会计准则引入了公允价值作为换入资产入账价值的计价基础,非货币性资产交换损益的确认方式也发生了变化。这使得会计处理与税法处理呈现明显的差异。如何进行纳税调整是企业正确运用非货币性资产交换准则的关键。

【关键词】 非货币性资产交换 税务处理 差异

《企业会计准则第7号——非货币性资产交换》(简称“新会计准则”)规定,非货币性资产交换在会计处理上需要区分是否具有商业实质来确定入账价值,而在税务处理上不需做相关认定,但需要分别计算缴纳流转税与所得税。

一、非货币性资产交换的会计处理规定

1. 新会计准则的变化。

(1)计量基础不同。原会计准则只允许采用账面价值,通常是以换出资产的账面价值计价,且不涉及补价的非货币性资产交换不确认损益。新会计准则有条件地允许以公允价值为基础确定换入资产成本,并确认产生的损益,规定凡是具有

流动资产或者净流动负债(流动资产与流动负债之差额)。

在区分货币性与非货币性项目法下,损益表中的折算风险和流动与非流动法下基本相同,只是销售成本项目需要根据“期初存货+本期购货-期末存货=本期销货”等式来对左边项目分别折算后计算确定。尽管期初存货和期末存货是按不同时点的历史汇率折算而没有折算风险,但本期购货则要按当期平均汇率计算,因而存在折算风险。在资产负债表中,会计受险额则为净货币资产或者净货币负债。

在时态法下,损益表中的折算风险和区分货币性与非货币性项目法下基本相同,在资产负债表中,会计受险额的确定则主要取决于该子公司的存货或者其他非货币性资产是否采用历史成本作为计价基础。

四、对我国新会计准则中外币折算方法选择的分析

随着世界经济一体化步伐的加快,我国企业对外投资不断加大,国外子公司数量迅速扩大,国外子公司报表折算问题会越来越普遍,而外币折算又是其中的关键问题之一。尤其随着我国外汇制度改革的深入,汇率变动带来的风险不断增加。有资料显示,自2005年7月21日至今,人民币升值已超过3%,外币折算风险也随着这种汇率变动而增加。2006年2月15日,财政部颁布了新的会计准则,其中《企业会计准则第19号——外币折算》对我国外币交易的会计处理、外币

商业实质且公允价值能够可靠计量的非货币性资产交换以公允价值计价,不符合条件的,以换出资产的账面价值计量。

(2)损益的确认原则不同。原会计准则下损益的确认取决于是否支付补价;新会计准则下损益的确认取决于是否以公允价值确定换入资产成本,换出资产公允价值与其账面价值之间的差额,直接计入损益。

(3)新会计准则引入了“商业实质”的重要概念。新会计准则规定,满足以下两个条件之一的视为具有商业实质:①换入资产的未来现金流量在风险、时间和金额方面与换出资产显著不同;②换入资产与换出资产的预计未来现金流量现值不

财务报表的折算和相关信息的披露进行了规范。其中企业对境外经营的财务报表进行折算时应当遵循下列规定: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。

按照上述折算方法产生的外币财务报表折算差额,在资产负债表的所有者权益项目下单独列示。由此可见,我国基本上采用的是现行汇率法对境外经营财务报表进行折算。因此,损益表中的项目会因汇率变化而面临折算风险,而汇率变化的程度会影响当期会计报表利润数字。在这种情况下,资产负债表中受险资产要么为净资产,要么为净负债。如果为净资产,在外币升值情况下,会产生折算收益,而在外币贬值情况下则会产生折算损失,从而影响企业的财务状况,进而影响会计信息使用者对企业经营成果、财务状况以及现金流量的评价,对此应予以高度重视。

主要参考文献

弗雷德里克·D.S.乔伊,卡罗尔·安·福罗斯特,加利·K.米克著,周晓苏,方红星译.国际会计学.大连:东北财经大学出版社,2000