

國際會計準則第 21 號「匯率變動之影響」簡介

一、國際會計準則第 21 號「匯率變動之影響」之目的及意旨

國際會計準則第 21 號「匯率變動之影響」（以下簡稱 IAS21）之目的，係訂定如何於個體之財務報表中納入外幣交易及國外營運機構，以及如何將財務報表換算為表達貨幣。IAS21 適用於：

- (a) 外幣交易及外幣餘額之會計，但不包括適用國際會計準則第 39 號「金融工具：認列與衡量」之衍生工具交易及其餘額；
- (b) 以合併、比例合併或權益法納入個體財務報表中之國外營運機構，其經營結果及財務狀況之換算；及
- (c) 將個體之經營結果及財務狀況換算為表達貨幣。

二、國際會計準則第 21 號「匯率變動之影響」之原則

1. 以功能性貨幣報導外幣交易之會計處理

外幣交易之原始認列，應以外幣金額依交易日功能性貨幣與外幣間之即期匯率換算為功能性貨幣記錄。此外，於每一報導期間結束日：

- (a) 外幣貨幣性項目應以收盤匯率換算；
- (b) 以歷史成本衡量之外幣非貨幣性項目，應以交易日之匯率換算；及
- (c) 以公允價值衡量之外幣非貨幣性項目，應以決定公允價值當日之匯率換算。

兌換差額之會計處理如下：

- (a) 除構成報導個體之國外營運機構淨投資一部分之貨幣性項目外，因交割貨幣性項目或換算貨幣性項目使用之匯率與當期原始認列或前期財務報表換算之匯率不同所產生之兌換差額，應於發生當期認列為損益。
- (b) 構成報導個體對國外營運機構淨投資一部分之貨幣性項目，所產生之兌換差額應於報導個體之單獨財務報表或國外營運機構之個別財務報表中（於適當時）認列為損益。在包含國外營運機構及報導個體之財務報表中（例如當國外營運機構為子公司時之合併財務報表），此兌換差額原始應認列為其他綜合損益，並於處分該淨投資時自權益重分類至損益。

- (c) 當非貨幣性項目之利益或損失認列為其他綜合損益時，該利益或損失之任何兌換組成部分亦應認列為其他綜合損益。反之，當非貨幣性項目之利益或損失認列為損益時，該利益或損失之任何兌換組成部分亦應認列為損益。

2. 使用非功能性貨幣為表達貨幣之會計處理

當個體之功能性貨幣非為高度通貨膨脹經濟下之貨幣，其經營結果及財務狀況應以下列程序換算為不同之表達貨幣：

- (a) 所表達之每一財務狀況表（即包括比較報表）之資產及負債應以該財務狀況表日之收盤匯率換算；
- (b) 所表達之每一綜合損益表或單獨損益表（即包括比較報表）之收益及費損應以交易日之匯率換算；及
- (c) 所有因換算而產生之兌換差額均認列為其他綜合損益。

三、功能性貨幣之判斷

功能性貨幣係指個體營運所處主要經濟環境之貨幣。個體營運所處主要經濟環境通常係指主要產生及支用現金之環境。個體於決定其功能性貨幣時，應考量下列因素（即主要指標）：

- (a) 該貨幣：
 - (i) 主要影響商品及勞務之銷售價格（通常為商品及勞務計價與交割之貨幣）；及
 - (ii) 所屬國家之競爭力及法規主要決定商品及勞務銷售價格。
- (b) 該貨幣主要影響為提供商品或勞務之人工、原料及其他成本（通常為該等成本計價及清償之貨幣）。

此外，下列因素亦可對個體之功能性貨幣提供證據：

- (a) 由籌資活動（即發行債務及權益工具）所產生資金之貨幣。
- (b) 通常用以保留由營業活動收到之貨幣。

在決定國外營運機構之功能性貨幣，以及其功能性貨幣是否與報導個體之功能性貨幣相同時（在此所稱之報導個體係指有國外營運機構為其子公司、分公司、關聯企業或合資等之個體），應考量下列額外因素：

- (a) 國外營運機構進行之活動是否為報導個體之延伸，而非高度自主之活動。前者例如國外營運機構僅出售自報導個體進口之商品，並將所收

之價款匯回報導個體，後者例如營運所累積之現金及其他貨幣性項目、所發生之費用、所產生之收益及安排之借款等，絕大部分均以當地貨幣進行。

- (b) 國外營運機構與報導個體間之交易占國外營運機構營運活動比例之高低。
- (c) 國外營運機構活動所產生之現金流量是否直接影響報導個體之現金流量，並且隨時可以匯回給報導個體。
- (d) 國外營運機構活動所產生之現金流量是否足以支應現有及正常預期之債務，而不需報導個體提供資金。

當前述各項指標參雜而功能性貨幣並不明顯時，管理階層必須運用判斷以決定最能夠忠實表達標的交易、事件及情況之經濟效果之功能性貨幣。運用此方法之一環，係管理階層優先考量主要指標，繼而考量其他指標；其他指標係為了提供決定個體功能性貨幣之額外佐證而設計。