



IAS 21 『匯率變動之影響』

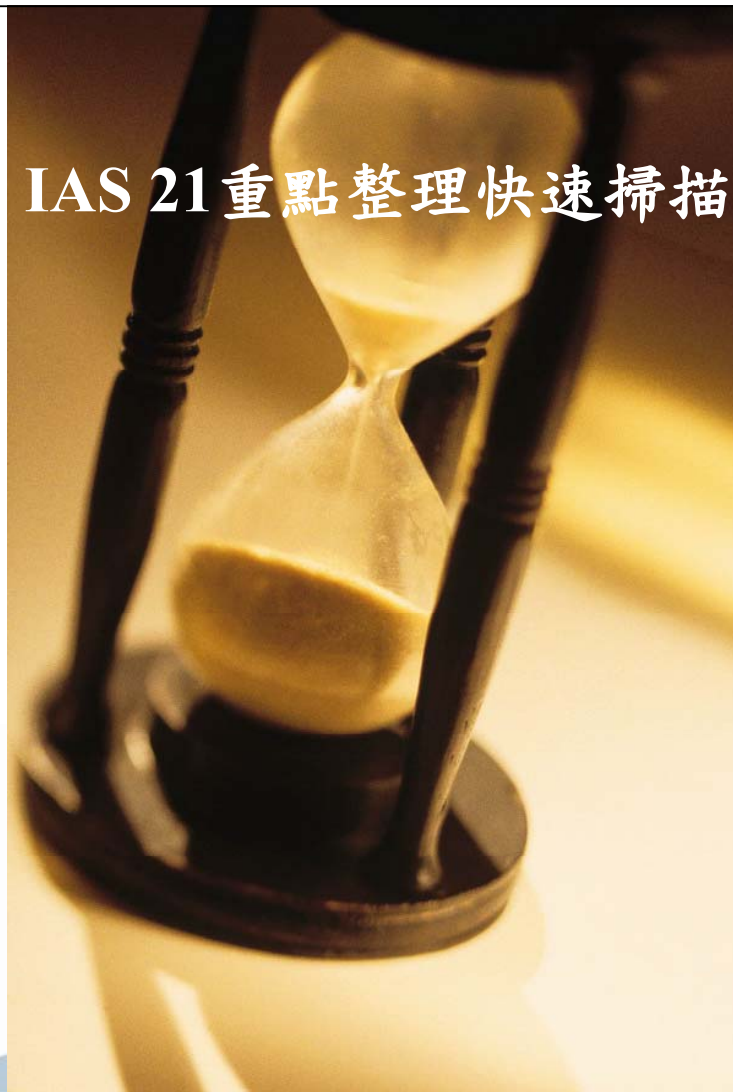
彙整

正風聯合會計師事務所
張景嵐 會計師

2010年



IAS 21重點整理快速掃描



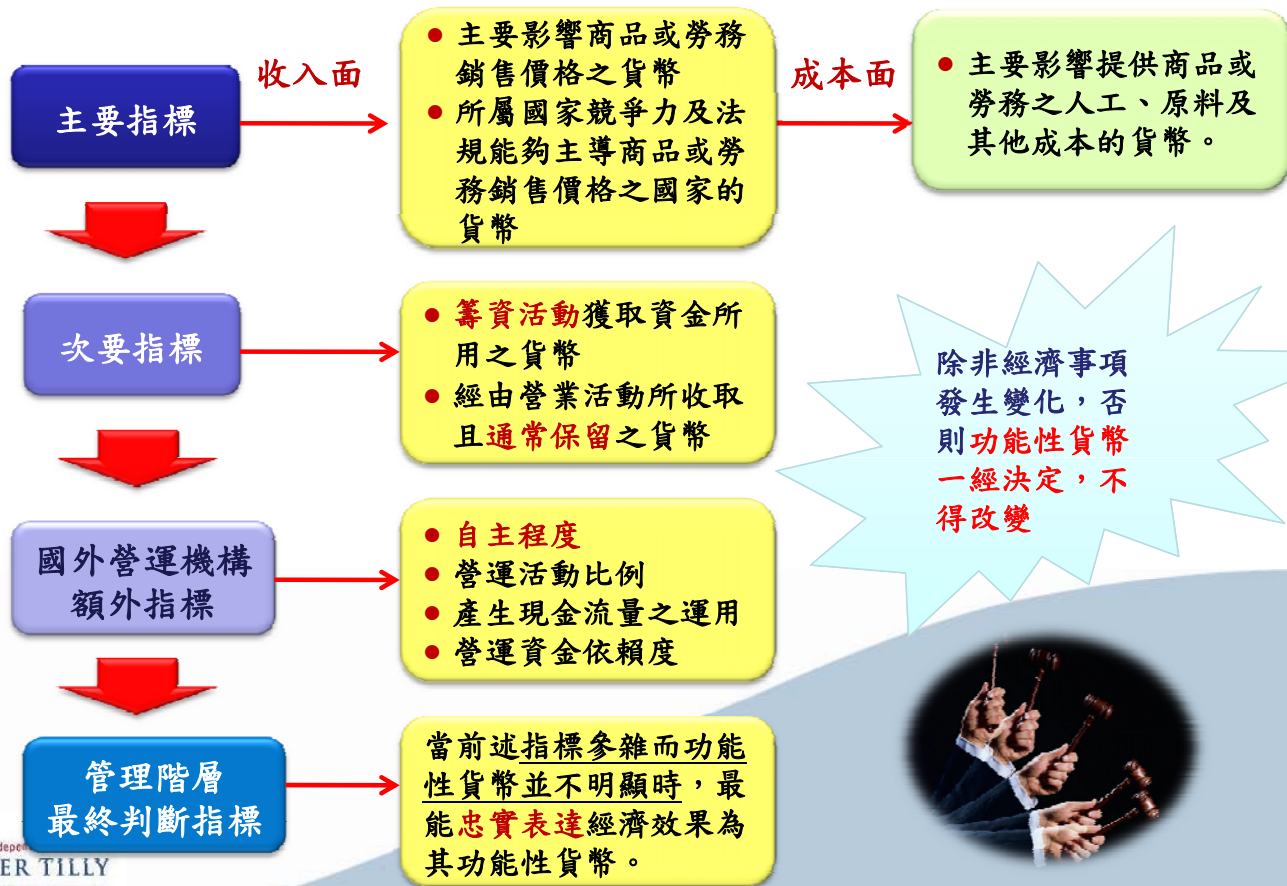
IAS 21 匯率變動之影響 (THE EFFECTS OF CHANGES IN FOREIGN EXCHANGE RATES)

| IAS 21 | 重點整理 |
|---------------|--|
| 適用範圍 | <ul style="list-style-type: none"> ● 以外幣從事交易之換算； ● 國外營運機構財務報表之換算；及 ● 企業以外幣表達財務報表之換算 |
| 功能性貨幣 | 企業營運之主要經濟環境所使用之貨幣 |
| 功能性貨幣判斷 指標 | <ul style="list-style-type: none"> ● 主要指標：(IAS 21.9) <ul style="list-style-type: none"> ✓ 主要影響商品或勞務銷售價格之貨幣(通常為用以標示商品或勞務價格及交割之貨幣)。 ✓ 所屬國家競爭力及法規能夠主導商品或勞務銷售價格之國家的貨幣。 ✓ 主要影響提供商品或勞務之人工、原料及其他成本的貨幣。 |

IAS 21 匯率變動之影響(續) (THE EFFECTS OF CHANGES IN FOREIGN EXCHANGE RATES)

| IAS 21 | 重點整理 |
|------------------|--|
| 功能性貨幣判斷 指標(續) | <ul style="list-style-type: none"> ● 次要指標 (IAS 21.10) <ul style="list-style-type: none"> ✓ 經由籌資活動獲取資金所用之貨幣(例如發行債務與權益工具)。 ✓ 經由營業活動所收取且通常保留之貨幣 ● 決定國外營運機構功能性貨幣的額外指標 (IAS 21.11) <ul style="list-style-type: none"> ✓ 是否為報導個體活動的延伸，而非高自主的活動 ✓ 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 ✓ 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 ✓ 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之功能性貨幣。 |

功能性貨幣判斷指標



IFRS 重點整理

IAS 21 匯率變動之影響 (續) (THE EFFECTS OF CHANGES IN FOREIGN EXCHANGE RATES)

| IAS 21 | 重點整理 |
|------------------------|--|
| 以功能性貨幣報導外幣交易(重衡量) | <ul style="list-style-type: none"> • 貨幣性項目：以收盤匯率換算 • 非貨幣性項目 <ul style="list-style-type: none"> ✓ 以歷史成本衡量者：以交易日之歷史匯率換算 ✓ 以公允價值衡量者：以決定公允價值當日之匯率換算 • 貨幣性項目兌換差額認列為當期損益 |
| 使用非功能性貨幣為表達貨幣(換算為表達貨幣) | <ul style="list-style-type: none"> • 資產及負債：以財務狀況表日之收盤匯率換算 • 收益及費損：以交易日之收盤匯率換算 • 所有因換算而產生之兌換差額均認列為其他綜合淨利 |
| 國外營運機構財務報表換算產生之兌換差額 | <ul style="list-style-type: none"> • 於合併財務報表應認列於其他綜合淨利； • 因收購國外個體產生之商譽及對資產及負債所作之公允價值調整，應視為被收購個體資產及負債之一部分，並以收盤匯率換算。 • 處分該國外營運機構時，應將換算差額自權益項下之其他綜合淨利重分類至損益 |

| 相關解釋 | |
|----------|------------|
| IFRIC 16 | 國外營運淨投資之避險 |
| SIC 7 | 引入歐元 |

會計差異－外幣換算

| 差異項目 | 國際財務報導準則之規定 | 我國之規定 |
|------------------|--|---|
| 財務報導幣別 | <ul style="list-style-type: none"> 當國外營運機構之功能性貨幣係高度通貨膨脹，財報換算前應先以當時的購買力作調整，然後再依當期末收盤匯率換算。 | <ul style="list-style-type: none"> 當國外營運機構之功能性貨幣係高度通貨膨脹，則外國營運機構之財務報表應以新台幣作為功能性貨幣並以新台幣再衡量。 |
| 功能性貨幣定義對本國企業之適用性 | <ul style="list-style-type: none"> 所有包含在報告內之個體(含單獨個體、有國外營運機構之個體，如母公司，或國外營運機構，如子、分公司)均須依IAS 21規定決定其功能性貨幣，並非單指「國外營運機構」。(IAS 21-IN7) | <ul style="list-style-type: none"> 功能性貨幣之定義，係指「國外營運機構」經營決策及收支所使用之主要貨幣，在台母公司因非屬國外營運機構，故無須評斷功能性貨幣。(94-057) |

IFRS 導入提醒 – IAS 21



IAS 21 「匯率變動之影響」議題

- 如何判斷功能性貨幣？
- 子公司之功能性貨幣是否須與母公司相同？
- 已判定之功能性貨幣是否可以改變？





IFRS導入提醒-IAS 21

依據商業會計法第七條規定：「商業應以國幣為記帳本位，至因業務實際需要，而以外國貨幣記帳者，仍應在其決算報表中，將外國貨幣折合國幣」。

在IAS 21下，原基秘字第94057號函釋「在台母公司因非屬國外營運機構，故無須評斷功能性貨幣」，將因悖離IAS 21.9判斷功能性貨幣之主要指標規定而在我國全面採用IFRS下無法繼續適用，多數以外銷為主之公司，**在我國全面採用IFRS下將面臨功能性貨幣重新檢視判斷問題**，除需重新檢視功能性貨幣外，企業如擬以功能性貨幣報導外幣交易(重衡量)，或使用功能性貨幣為表達貨幣(換算)，另應思考系統面如何針對同一交易時點之交易其不同幣別資訊之維持，以因應IFRS轉變下之衝擊。

另子公司功能性貨幣**不必然**與母公司功能性貨幣相同，端視其額外指標判定是否為母公司個體經濟活動之延伸，為企業在導入IFRS下另一需注意事項。

兌換差額會計處理彙整



功能性貨幣辨識差異比較



| | | | | | | |
|----|--------|-----|----------------|-----|---------------|-----|
| 現行 | 個體 | USD | 兌換損益 \neq | NTD | = | NTD |
| | 國外營運機構 | USD | = | USD | OCI \neq | NTD |

| | | | | | | |
|-----|--------|-----|---|-----|---------------|-----|
| 轉換後 | 個體 | USD | = | USD | OCI \neq | NTD |
| | 國外營運機構 | USD | = | USD | OCI \neq | NTD |

2008年1月新修訂

新修訂

- IASB於2008年1月發布修訂版IAS 27「合併及單獨財務報表」，其中規定，母公司對子公司持股之變動，若對子公司喪失控制能力，所持有的剩餘股權應依喪失控制能力當日之公允價值重新衡量。
- 配合IAS 27 修訂，IAS 21主要修改如下：
 - 個體處分子公司、關聯企業或合資投資之判斷準則
 - 部份處分及相關累積兌換差額之會計處理方式
 - ✓ 部份處分係指該國外營運機構持股之減少
 - ✓ 累積兌換差額應依比例分攤至非控制股權移轉

稅務及法規面探討



功能性貨幣稅務議題

我國企業導入IFRS後，商業會計法及所得稅法有關以國幣為記帳本位規定是否有配合修改的計畫？

若不配合修改，則營利事業所得稅申報書仍應以新台幣編製，此時對於選擇以外幣為功能性貨幣記帳之企業又有何影響？



財務會計有關功能性貨幣之相關規定

- 依我國現行財會準則公報規定，功能性貨幣係指國外營運機構經營決策及收支所使用之主要貨幣，在台母公司因非屬國外營運機構，故無須判斷功能性貨幣。 (基秘94057號函釋)
- 依商業會計法第7條之規定，商業應以國幣為記帳本位，至因業務實際需要，而以外國貨幣記帳者，仍應在其決算報表中，將外國貨幣折合國幣。

稅務相關規定

- 營利事業所得稅查核準則29條及98條之規定，外幣未實現之評價損益不得列計損失或免列入當年之收益，至於功能性貨幣換算為表達貨幣之兌換差額不列入損益計算，自非課稅所得之探討範圍。
- 所得稅法第21條規定，記帳本位應以新台幣為主，如因業務需要而以外國貨幣記帳，仍應將外國貨幣折合成新台幣申報營利事業所得稅。