

民國 105 年發布

企業會計準則公報第二十二號

外幣換算

說明：以下範例乃舉例性質，所例舉之交易僅供參考，所有範例均不考慮遞延所得稅影響數，實際交易內容仍必須符合相關法令規範。

範例一 功能性貨幣之判斷

- 本例重點：功能性貨幣之判斷。
- 引用條文：第五條至第七條。
- 適用情況：國外營運機構及外幣借款對功能性貨幣判斷之影響。
 - 情況一 判斷國外營運機構是否為母公司營業活動之延伸。
 - 情況二 判斷外幣借款對功能性貨幣之影響。

情況一 判斷國外營運機構是否為母公司營業活動之延伸

台北公司之功能性貨幣為新台幣（NTD）。台北公司分別於英屬維京群島及英國設立英風及劍橋兩家公司，並發生下列交易：

- 英風公司及劍橋公司各向台北公司借款 NT\$200,000，帳列應付關係人款項。
- 劍橋公司另向非關係人之第三方借款 NT\$300,000，英風公司提供此項借款之保證。
- 劍橋公司將借款所得之 NT\$500,000 全數投資於興建廠房，以製造產品於英國市場銷售。劍橋公司意圖透過營運活動產生之收入償還第三人借款；劍橋公司大部分營運、人工成本及進貨均發生於英國當地市場且按英國英鎊計價。
- 英風公司將向台北公司借款所得之 NT\$200,000 投資於國際市場之有價證券。

一般而言，企業之功能性貨幣應可提供有助於瞭解企業之資訊，並能反映與企業攸關之基本事項及情況之經濟特質。若企業於重大程度上使用特定貨幣，或是特定貨幣對於企業具有重大影響，則宜採用該貨幣作為企業之功能性貨幣。

銷售價格及銷貨成本除受企業營運所在國家之當地法規及競爭力之影響外，亦受該國貨幣之影響，因此，劍橋公司之功能性貨幣為英鎊。

另一方面，即使台北公司位於台灣，由於英風公司之主要活動（投資有價證券）亦可由台北公司直接進行，故英風公司仍屬台北公司營運之延伸。因此，依企業會

計準則公報第二十二號「外幣換算」（以下簡稱第二十二號公報）第七條第一款之規定，英風公司之功能性貨幣應為新台幣。

情況二 判斷外幣借款對功能性貨幣之影響

高雄公司之功能性貨幣為新台幣。高雄公司持有三民公司 43% 之權益，並採用權益法作會計處理。三民公司之功能性貨幣為墨西哥披索（Mexican peso）。三民公司於本年度向第三方借入 NT\$20,000,000。三民公司大部分營運、人工成本及進貨均發生於墨西哥當地市場且按墨西哥披索計價。三民公司考量此融資對功能性貨幣之影響。

由於大部分三民公司營運、銷售、進貨、人工成本等皆以披索計價，且三民公司之商品銷售價格受其於墨西哥之競爭力及當地法規等因素而決定，三民公司應繼續以墨西哥披索為其功能性貨幣。儘管依第二十二號公報第六條之規定，由籌資活動所產生資金之貨幣可能對企業之功能性貨幣提供證據，惟企業仍應優先考量第二十二號公報第五條所列因素（銷售、進貨、人工成本等）。故於前述情況下，此項新融資不足以證明功能性貨幣自墨西哥披索變更為新台幣。

範例二 外幣交易

- 本例重點：以功能性貨幣報導外幣交易之判斷。
- 引用條文：第八條至第十三條。
- 適用情況：以外幣結清之交易與非貨幣性項目之衡量。
 - 情況一 將以外幣結清之進貨交易。
 - 情況二 將以外幣結清之銷貨交易。
 - 情況三 以歷史成本衡量之非貨幣性項目。
 - 情況四 以公允價值衡量之非貨幣性項目。
 - 情況五 以外幣計價之貨幣性項目。

情況一 將以外幣結清之進貨交易

下表為美元對新台幣之匯率資料，假定買入與賣出匯率相同，且中山公司之功能性貨幣為新台幣。

	20X0/12/1	20X0/12/31	20X1/2/28
即期匯率	\$30	\$29	\$28

中山公司於 20X0 年 12 月 1 日向美國紐約公司進貨，金額 US\$100,000，約定於 20X1 年 2 月 28 日付款，相關分錄如下：

交易日

20X0/12/1	存貨	3,000,000	
	應付帳款－外幣		3,000,000

說明：向美國紐約公司進貨，按交易日即期匯率入帳（ $US\$100,000 \times 30 = NT\$3,000,000$ ）。

報導期間結束日

20X0/12/31	應付帳款－外幣	100,000	
	兌換利益		100,000

說明：將應付帳款以報導期間結束日之即期匯率調整，並認列兌換利益〔 $US\$100,000 \times (30 - 29) = NT\$100,000$ 〕。

結算日

20X1/2/28	應付帳款－外幣	2,900,000	
	兌換利益		100,000
	現金		2,800,000

說明：結清外幣債務〔 $US\$100,000 \times 28 = NT\$2,800,000$ 〕並認列兌換利益〔 $US\$100,000 \times (29 - 28) = NT\$100,000$ 〕。

情況二 將以外幣結清之銷貨交易

沿本範例情況一之匯率資料，中華公司於20X0年12月1日出售予美國紐約公司一批貨物，銷貨金額為 $US\$100,000$ ，約定於20X1年2月28日收款，相關分錄如下：

交易日

20X0/12/1	應收帳款－外幣	3,000,000	
	銷貨收入		3,000,000

說明：銷貨予美國紐約公司，按交易日即期匯率入帳（ $US\$100,000 \times 30 = NT\$3,000,000$ ）。

報導期間結束日

20X0/12/31	兌換損失	100,000	
	應收帳款－外幣		100,000

說明：將應收帳款以報導期間結束日之即期匯率調整，並認列兌換損失〔 $US\$100,000 \times (30 - 29) = NT\$100,000$ 〕。

結算日

20X1/2/28	現金	2,800,000	
	兌換損失	100,000	
	應收帳款－外幣		2,900,000

說明：收回外幣債權（ $US\$100,000 \times 28 = NT\$2,800,000$ ），並認列兌換損失〔 $US\$100,000 \times (29 - 28) = NT\$100,000$ 〕。

情況三 以歷史成本衡量之非貨幣性項目

中山公司（功能性貨幣為新台幣）持有對一日本公司之投資。由於該被投資公司之權益證券並無活絡市場公開報價且其公允價值無法可靠衡量，故依企業會計準則公報第十五號「金融工具」之規定，以成本衡量此投資。中山公司於 20X0/10/31 以日圓（¥）投資該公司，其原始投資金額 ¥\$120,000,000 以取得日之匯率（¥1：NT0.36）換算為 NT\$43,200,000；該投資之日圓歷史成本若於報導期間結束日 20X0/12/31 以收盤匯率（¥1：NT\$0.51）換算，則為 NT\$61,200,000。

中山公司不應認列上述 NT\$18,000,000（NT\$61,200,000－NT\$43,200,000）之兌換利益。依第二十二號公報第十一條之規定，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。因此，該投資仍應維持帳列之 NT\$43,200,000。相關分錄如下：

交易日

20X0/10/31	以成本衡量之金融資產	43,200,000	
	現金		43,200,000

說明：對日本公司之投資，按交易日即期匯率入帳（ $¥120,000,000 \times 0.36 = NT\$43,200,000$ ）。

報導期間結束日

20X0/12/31 （無分錄）

情況四 以公允價值衡量之非貨幣性項目

紐約公司（功能性貨幣為新台幣）於 20X0 年 2 月 1 日以 US\$25,000 購入存貨並計劃以美元銷售，當日之即期匯率為 US\$1：NT\$28。於報導期間結束日（20X0 年 6 月 30 日），該存貨稍有損壞，而紐約公司衡量該存貨之淨變現價值為 US\$20,000。報導期間結束日之匯率為 US\$1：NT\$35。該存貨原始認列金額為 NT\$700,000（US\$25,000×28）。

於決定淨變現價值時，應使用預計銷售存貨計價之貨幣。故於報導期間結束日，該存貨之帳面金額應比較下列兩者決定：

US\$25,000 之存貨成本以交易日之匯率（US\$1：NT\$28）換算為新台幣，及 US\$20,000 之淨變現價值以報導期間結束日之收盤匯率（US\$1：NT\$35）換算為新台幣。

上述兩者得出之新台幣金額皆為 NT\$700,000，因此紐約公司無須沖減該存貨之帳面金額。相關分錄如下：

交易日		
20X0/2/1	存貨	700,000
	現金	700,000

說明：購貨交易按交易日即期匯率入帳。

報導期間結束日
20X0/6/30 (無分錄)

若該存貨之淨變現價值於報導期間結束日(20X0年6月30日)跌至US\$18,000，則紐約公司須將存貨沖減至NT\$630,000(US\$18,000×35)。相關分錄如下：

報導期間結束日		
20X0/6/30	銷貨成本	70,000
	備抵存貨跌價損失 ¹	70,000

說明：認列備抵存貨跌價損失(NT\$700,000－NT\$630,000＝NT\$70,000)。

情況五 以外幣計價之貨幣性項目

中華公司(功能性貨幣為新台幣)於20X0年12月31日以FC²\$10,000,000折價取得以FC計價之債券，分類為備供出售金融資產。此債券剩餘到期年限為五年，本金金額為FC\$12,500,000，每年12月31日支付固定利率4.72%之利息(每年利息FC\$12,500,000×4.72%＝FC\$590,000)，其有效利率為10%。

交易日之匯率為FC\$1：NT\$1.5。相關分錄如下：

20X0/12/31	備供出售金融資產－非流動	15,000,000
	現金	15,000,000

說明：將FC計價之債券投資，按交易日即期匯率入帳(FC\$10,000,000×1.5＝NT\$15,000,000)。

20X1年12月31日，匯率為FC\$1：NT\$2。當年12月31日收到債券利息為NT\$1,180,000(FC\$590,000×2)，以有效利息法計算之FC利息收入為FC\$1,000,000(FC\$10,000,000×10%)。20X1年平均匯率為FC\$1：NT\$1.75。此範例係假設平均匯率可作為認列當年度利息收入時所適用之即期匯率之可靠近似值。因此認列之利息收入為NT\$1,750,000(FC\$1,000,000×1.75)，其中包含以NT\$717,500[(FC\$1,000,000－\$590,000)×1.75]表達之折價攤銷金額。中華公司認列於損益之債券兌換差額NT\$5,102,500[FC\$10,000,000×(2－1.5)＋(FC\$1,000,000－FC\$590,000)×(2－1.75)]以及應收利息所產生之兌換差額NT\$147,500[FC\$590,000×(2－1.75)]。

²本例中，外國貨幣係以FC表達。

範例三 國外營運機構之換算

- 本例重點：外幣財務報表之換算—非功能性貨幣之會計紀錄。
- 引用條文：第八條至第十一條及第十九條至第二十五條。
- 適用情況：外幣財務報表之換算—非功能性貨幣之會計紀錄。

外幣財務報表之換算—非功能性貨幣之會計紀錄

中正公司（功能性貨幣為新台幣）於 20X0 年投資國外營運機構里約公司，里約公司之功能性貨幣為美元，惟以巴西幣為記帳單位，故其巴西幣財務報表須經換算為美元財務報表後，再換算為新台幣財務報表。

里約公司於 20X2 年中支付股利，其宣告日匯率與年底收盤匯率相同而發放日匯率與平均匯率相同，且里約公司之應收帳款及應付帳款皆於年度中平均發生。里約公司於年度中償還長期借款，還款日之匯率與加權平均匯率相同。本例使用巴西幣兌換美元及美元兌換新台幣之匯率假設如下：

	<u>加權平均匯率</u>	<u>年底收盤匯率</u>
巴西幣兌換美元 ¹		
20X0 年	\$0.47	\$0.47
20X1 年	0.40	0.37
20X2 年	0.35	0.30
美元兌換新台幣		
20X0 年	\$30	\$30
20X1 年	29.5	29
20X2 年	28.5	28

¹ 假設此即為依第二十二號公報第八條至第十一條之規定換算為功能性貨幣所需之匯率。

里約公司編製現金流量表時，係將利息費用之現金流量分類為來自營業活動之現金流量，將股利支付之現金流量分類為來自籌資活動之現金流量。

里約公司

資產負債表(換算為美元)

20X2年及20X1年12月31日

	20X2年12月31日			20X1年12月31日		
	巴西幣	匯率	美元 (功能性貨幣)	巴西幣	匯率	美元 (功能性貨幣)
現金及約當現金	\$15,000	(即期).30	\$4,500	\$10,000	(即期).37	\$3,700
應收帳款	37,000	(即期).30	11,100	30,000	(即期).37	11,100
存貨	50,000	註2	17,860	35,000	註3	14,153
	102,000		33,460	75,000		28,953
不動產、廠房及設備	210,000	(歷史)註1	93,750	195,000	(歷史)註1	88,500
減：累計折舊	(45,000)	(歷史)註1	(20,588)	(24,750)	(歷史)註1	(11,475)
	165,000		73,162	170,250		77,025
資產總計	\$267,000		\$106,622	\$245,250		\$105,978
應付帳款	\$2,550	(即期).30	\$765	\$7,800	(即期).37	\$2,886
同業往來(以巴西幣計)	3,000	(即期).30	900	3,000	(即期).37	1,110
	5,550		1,665	10,800		3,996
長期借款	70,000	(即期).30	21,000	120,000	(即期).37	44,400
遞延所得稅負債	44,450	(即期).30	13,335	24,450	(即期).37	9,047
負債總計	120,000		36,000	155,250		57,443
股本	15,000	(歷史).47	7,050	15,000	(歷史).47	7,050
保留盈餘	132,000	(轉自權益	63,572	75,000	(轉自權益	41,485
		變動表之保			變動表之保	
		留盈餘資訊)			留盈餘資訊)	
權益總計	147,000		70,622	90,000		48,535
負債及權益總計	\$267,000		\$106,622	\$245,250		\$105,978



里約公司
綜合損益表²（換算為美元）
20X2 年度

	巴西幣	匯率	美元 (功能性貨幣)
營業收入	\$409,000	(加權) .35	\$143,150
營業成本、費用、營業外收入及支出：			
營業成本	210,000	註 2	76,663
折舊費用	4,050	(歷史) 註 1	1,823
銷管費用	49,950	(加權) .35	17,482
財務成本	15,000	(加權) .35	5,250
兌換利益 ³	—	註 4	(5,305)
	<u>279,000</u>		<u>95,913</u>
稅前淨利	130,000		47,237
所得稅費用：			
當期	45,000	(加權) .35	15,750
遞延	20,000	(加權) .35	7,000
	<u>65,000</u>		<u>22,750</u>
本期淨利	\$65,000		\$24,487
本期綜合損益總額	<u>\$65,000</u>		<u>\$24,487</u>

保留盈餘資訊（節錄自權益變動表及綜合損益表）：

期初保留盈餘	\$75,000	(上期結轉數)	\$41,485
本期淨利	65,000		24,487
股利	(8,000)	(宣告日匯率) .30	(2,400)
期末保留盈餘	<u>\$132,000</u>		<u>\$63,572</u>

² 為強調匯率換算，本表係簡化表達。

³ 兌換利益中除發放現金股利及償還長期借款之兌換損益為已實現外，其餘部分皆假設為未實現損益。

里約公司			
現金流量表(換算為美元)			
20X2 年度			
	巴西幣	匯率	美元(功能性貨幣)
營業活動之現金流量：			
本期稅前淨利	\$130,000	(轉自綜合損益表)	\$47,237
調整項目：			
兌換利益(註4)	—		(5,305)
折舊費用	20,250	(歷史)註1	9,113
利息費用	15,000	(加權).35	5,250
應收帳款增加	(7,000)	(加權).35	(2,450)
存貨增加	(15,000)	註2	(3,707)
應付帳款減少	(5,250)	(加權).35	(1,838)
營運產生之現金	138,000		48,300
支付之利息	(15,000)	(加權).35	(5,250)
支付之所得稅	(45,000)	(加權).35	(15,750)
營業活動之淨現金流入	78,000		27,300
投資活動之現金流量：			
購置機器設備	(15,000)	(歷史)註1	(5,250)
投資活動之淨現金流出	(15,000)		(5,250)
籌資活動之現金流量：			
償還長期借款	(50,000)	(加權).35	(17,500)
發放現金股利	(8,000)	(發放日匯率 ⁴).35	(2,800)
籌資活動之淨現金流出	(58,000)		(20,300)
匯率變動對現金及約當現金			
之影響(註5)	—		(950)
本期現金及約當現金增加數	5,000		800
期初現金及約當現金	10,000		3,700
期末現金及約當現金	\$15,000		\$4,500

⁴依企業會計準則公報第三號「現金流量表」(以下簡稱第三號公報)之規定處理。而依第三號公報第十四條之規定，於現金流量表中，因外幣交易產生之現金流量，應按現金流量發生日功能性貨幣與外幣間之匯率，將該外幣金額以功能性貨幣記錄。

註1：不動產、廠房及設備暨累計折舊

不動產、廠房及設備係以取得時之匯率(即歷史匯率)換算。本例假設取得時之匯率與當年度平均匯率相同。折舊按直線法計列，耐用年限10年，取得年度之折舊按半年計算。折舊費用中之80%歸屬於生產成本。

取得年度	歷史匯率	不動產、廠房及設備金額	
		巴西幣	美元
20X0	.47	\$150,000	\$70,500
20X1	.40	45,000	18,000
20X2	.35	15,000	5,250
		<u>\$210,000</u>	<u>\$93,750</u>

取得年度	歷史匯率	各年度折舊費用					
		20X0 年度		20X1 年度		20X2 年度	
		巴西幣	美元	巴西幣	美元	巴西幣	美元
20X0	.47	\$7,500	\$3,525	\$15,000	\$7,050	\$15,000	\$7,050
20X1	.40			2,250	900	4,500	1,800
				<u>\$17,250</u>	<u>\$7,950</u>		
20X2	.35					750	263
						<u>\$20,250</u>	<u>\$9,113</u>
						× 80%	× 80%
						<u>=\$16,200</u>	<u>=\$7,290</u>

各年度報導期間結束日累計折舊

20X0/12/31		20X1/12/31		20X2/12/31	
巴西幣	美元	巴西幣	美元	巴西幣	美元
\$7,500	\$3,525	\$24,750	\$11,475	\$45,000	\$20,588

註 2：存貨及營業成本

20X2 年度營業成本之計算如下：

	20X2 年度		
	巴西幣	匯率	美元
材料	\$75,000	(加權) .35	\$26,250
人工	100,000	(加權) .35	35,000
製造費用 (折舊除外)	33,800	(加權) .35	11,830
折舊費用 (參見註 1)	16,200	(歷史) 註 1	7,290
生產成本	225,000		80,370
期初製成品存貨	35,000	(上期結轉)	14,153
	260,000		94,523
期末製成品存貨	(50,000)	(計算如下)	(17,860)
銷貨成本	\$210,000		\$76,663

本例假設除折舊費用外，所有生產成本發生當時之匯率皆為當年度加權平均匯率。由於折舊費用占總生產成本 7.2% ($\$16,200 \div \$225,000$)，期末存貨之換算金額如下所示：

以巴西幣為衡量				
	%	單位之存貨金額	匯率	美元
折舊費用	7.2	\$ 3,600	(歷史) 註 1	\$ 1,620 ⁵
其他成本	92.8	46,400	.35	16,240
期末存貨	100.0	\$50,000		\$17,860

⁵ $\$7,290 \times (\$3,600 \div \$16,200) = \$1,620$

註 3：20X1 年存貨換算之計算方式同註 2。

註 4：20X2 年度兌換利益

期初貨幣性負債－期初貨幣性資產＝期初淨貨幣性負債

$$[\$155,250 - (\$10,000 + \$30,000)] = \$115,250$$

期初淨貨幣性負債×匯率變動＝期初淨貨幣性負債兌換利益

$$\$115,250 \times (\$0.37 - \$0.35) = \quad \quad \quad \$2,305$$

期末貨幣性負債－期末貨幣性資產＝期末淨貨幣性負債

$$[\$120,000 - (\$15,000 + \$37,000)] = \$68,000$$

期末淨貨幣性負債×匯率變動＝期末淨貨幣性負債兌換利益

$$\$68,000 \times (\$0.35 - \$0.30) = \quad \quad \quad 3,400$$

本期現金股利之宣告日匯率與發放日匯率差異之兌換損失

$$\$8,000 \times (\$0.30 - \$0.35) = \quad \quad \quad \underline{(400)}$$

\$5,305

註 5：20X2 年度匯率變動對現金及約當現金之影響（換算為功能性貨幣—美元）

現金及約當現金匯率影響數＝期初現金及約當現金餘額×匯

率變動＋期末現金及約當現金餘額×匯率變動

$$[\$10,000 \times (\$0.37 - \$0.35) + \$15,000 \times (\$0.35 - \$0.30)] = \quad \quad \quad \underline{\underline{\$(950)}}$$

里約公司

資產負債表(換算為新台幣)

20X2年及20X1年12月31日

	20X2年12月31日			20X1年12月31日		
	美元 (功能性貨幣)	匯率	新台幣	美元 (功能性貨幣)	匯率	新台幣
現金及約當現金	\$4,500	(即期) 28	\$126,000	\$3,700	(即期) 29	\$107,300
應收帳款	11,100	(即期) 28	310,800	11,100	(即期) 29	321,900
存貨	17,860	(即期) 28	500,080	14,153	(即期) 29	410,437
	33,460		936,880	28,953		839,637
不動產、廠房及設備	93,750	(即期) 28	2,625,000	88,500	(即期) 29	2,566,500
減：累計折舊	(20,588)	(即期) 28	(576,464)	(11,475)	(即期) 29	(332,775)
	73,162		2,048,536	77,025		2,233,725
資產總計	\$106,622		2,985,416	\$105,978		\$3,073,362
應付帳款	\$765	(即期) 28	21,420	\$2,886	(即期) 29	\$83,694
同業往來(以巴西幣計)	900	(即期) 28	25,200	1,110	(即期) 29	32,190
	1,665		46,620	3,996		115,884
長期借款	21,000	(即期) 28	588,000	44,400	(即期) 29	1,287,600
遞延所得稅負債	13,335	(即期) 28	373,380	9,047	(即期) 29	262,363
負債總計	36,000		1,008,000	57,443		1,665,847
股本	7,050	(歷史) 29	204,450	7,050	(歷史) 29	204,450
保留盈餘	63,572	(轉自權益	1,860,680	41,485	(轉自權益	1,230,000
其他權益—兌換差額	—	變動表之保 留盈餘資訊)	(87,714)	—	變動表之保 留盈餘資訊)	(26,935)
權益總計	70,622		1,977,416	48,535		1,407,515
負債及權益總計	\$106,622		2,985,416	\$105,978		3,073,362



里約公司
綜合損益表⁶（換算為新台幣）
20X2 年度

	美元（功能性貨幣）	匯率	新台幣
營業收入	\$143,150	（加權）28.5	\$4,079,775
營業成本、費用及營業外收入及支出：			
營業成本	76,663	（加權）28.5	2,184,895
折舊費用	1,823	（加權）28.5	51,956
銷管費用	17,482	（加權）28.5	498,237
財務成本	5,250	（加權）28.5	149,625
兌換利益	（5,305）	（加權）28.5	（151,193）
	95,913		2,733,520
稅前淨利	47,237		1,346,255
所得稅費用：			
當期	15,750	（加權）28.5	448,875
遞延	7,000	（加權）28.5	199,500
	22,750		648,375
本期淨利	24,487		697,880
其他綜合損益			
國外營運機構財務報 表換算之兌換差額 （稅後淨額）	—		（60,779） ⁷
本期綜合損益總額	\$24,487		\$637,101
保留盈餘資訊（節錄自權益變動表及綜合損益表）：			
期初保留盈餘	\$41,485	（上期結轉數）	\$1,230,000
本期淨利	24,487		697,880
股利	（2,400）	（宣告日匯率）28 ⁸	（67,200）
期末保留盈餘	\$63,572		\$1,860,680

⁶ 為強調匯率換算，本表係簡化表達。

⁷ 係資產負債表中該科目之兩期差異數。

⁸ 第二十二號公報第二十二條明定股利採用宣告日匯率換算。

里約公司
現金流量表(換算為新台幣)
20X2年度

	美元(功能性貨幣)	匯率	新台幣
營業活動之現金流量：			
本期稅前淨利	\$47,237	(轉自綜合損益表)	\$1,346,255
調整項目：			
兌換利益	(5,305)	(加權) 28.5	(151,193)
折舊費用	9,113	(加權) 28.5	259,721
利息費用	5,250	(加權) 28.5	149,625
應收帳款增加	(2,450)	(加權) 28.5	(69,825)
存貨增加	(3,707)	(加權) 28.5	(105,650)
應付帳款減少	(1,838)	(加權) 28.5	(52,383)
營運產生之現金	48,300		1,376,550
支付之利息	(5,250)	(加權) 28.5	(149,625)
支付之所得稅	(15,750)	(加權) 28.5	(448,875)
營業活動之淨現金			
流入	27,300		778,050
投資活動之現金流量：			
購置機器設備	(5,250)	(加權) 28.5	(149,625)
投資活動之淨現金			
流出	(5,250)		(149,625)
籌資活動之現金流量：			
償還長期借款	(17,500)	(加權) 28.5	(498,750)
發放現金股利	(2,800)	(發放日匯率) 28.5	(79,800)
籌資活動之淨現金			
流出	(20,300)		(578,550)
匯率變動對現金及約當現金之影響(註)			
	(950)		(31,175)
本期現金及約當現金增加數	800		18,700
期初現金及約當現金	3,700		107,300
期末現金及約當現金	\$4,500		\$126,000

註：20X2 年度匯率變動對現金及約當現金之影響（換算為表達貨幣—新台幣）

現金及約當現金匯率影響數＝期初現金及約當現金餘額×匯	
率變動＋期末現金及約當現金餘額×匯率變動	
[\$3,700× (\$29－\$28.5) + \$4,500× (\$28.5－\$28)] =	\$ (4,100)
匯率變動對現金及約當現金之影響	
\$950×\$28.5＝	<u>(27,075)</u>
	<u>\$ (31,175)</u>

範例四 處分或部分處分國外營運機構

- 本例重點：處分或部分處分國外營運機構。
- 引用條文：第二十六條至第二十九條。
- 適用情況：處分或部分處分國外營運機構喪失全部或部分控制權。
 - 情況一 喪失對國外營運機構之控制。
 - 情況二 喪失對部分持有之國外營運機構之控制。
 - 情況三 處分對國外營運機構之全部權益。
 - 情況四 部分處分國外營運機構，但未喪失控制。
 - 情況五 部分處分關聯企業（國外營運機構），但未喪失重大影響。
 - 情況六 國外營運機構等比例退還投資款。

情況一 喪失對國外營運機構之控制

景華公司持有景南公司之 100% 權益，景南公司為景華公司之國外營運機構：景華公司依第二十二號公報第二十條之規定，將關於景南公司之兌換差額 NT\$250,000 認列為其他綜合損益，並列示於其他權益項下之國外營運機構財務報表換算之兌換差額。

景華公司處分景南公司 60% 之權益，導致對其喪失控制。儘管景華公司保留景南公司 40% 之權益使景華公司仍對景南公司具重大影響，所有兌換差額 NT\$250,000 應全數自其他權益項下之國外營運機構財務報表換算之兌換差額重分類至損益，並納入處分景南公司之損益計算中。

情況二 喪失對部分持有之國外營運機構之控制

景華公司持有景美公司之 80% 權益，帳面金額為 \$500,000。景美公司為景華公司之國外營運機構。景華公司依第二十二號公報第二十條之規定，將關於景美公司之兌換差額 NT\$250,000 中歸屬於景華公司之部分（NT\$200,000）認列為其他綜合損益，並列示於景華公司其他權益項下之國外營運機構財務報表換算之兌換差額。

景華公司處分景美公司 50%之權益，導致對其喪失控制。儘管景華公司保留景美公司 30%之權益使景華公司仍對景美公司具重大影響，歸屬至景華公司之兌換差額 (NT\$200,000) 應全數予以除列，自其他權益項下之國外營運機構財務報表換算之兌換差額重分類，並納入處分景美公司之損益計算中。

假設處分景美公司 50%權益之對價為 NT\$500,000，剩餘 30%權益之公允價值為 NT\$300,000，則依企業會計準則公報第七號「企業合併及具控制之投資」第十三條之規定，景華公司處分景美公司之損益計算如下：

處分對價	\$ 500,000
剩餘權益 (30%) 之公允價值	300,000
減：採用權益法之投資—景美公司	(500,000)
小計	300,000
兌換差額之重分類	200,000
處分利益	<u>\$ 500,000</u>

情況三 處分對國外營運機構之全部權益

景華公司持有景美公司 80%之權益，帳面金額為\$500,000。景美公司為景華公司之國外營運機構。景華公司依第二十二號公報第二十條之規定，將關於景美公司之兌換差額 NT\$250,000 中歸屬於景華公司之部分 (NT\$200,000) 認列為其他綜合損益，並列示於景華公司其他權益項下之國外營運機構財務報表換算之兌換差額。

假設景華公司處分對景美公司之全部權益，與景美公司相關認列於其他綜合損益並累計於權益項下之單獨組成部分之累計兌換差額 (NT\$200,000) 應於認列處分損益時，自權益重分類至損益。

假設處分景美公司 80%權益之對價為 NT\$800,000，則依第七號公報第十三條之規定，景華公司處分景美公司之損益計算如下：

處分對價	\$ 800,000
減：採用權益法之投資—景美公司	(500,000)
小計	300,000
兌換差額之重分類	200,000
處分利益	<u>\$ 500,000</u>

情況四 部分處分國外營運機構，但未喪失控制

景華公司持有國外營運機構景文公司之 100%權益，並依第二十二號公報第二十條之規定，將與景文公司相關之累計兌換差額 NT\$250,000 (國外營運機構財務報表換算之兌換差額) 認列於其他綜合損益並累計於其他權益項下之單獨組成部分。假

設景華公司處分景文公司 20%之權益，但仍保有對景文公司之控制。20%之累計兌換差額 (NT\$50,000) 應於權益內重分類，並無任何金額重分類至損益。

情況五 部分處分關聯企業（國外營運機構），但未喪失重大影響

景華公司持有關聯企業景平公司 40%之權益。景平公司為景華公司之國外營運機構，依企業會計準則公報第六號「投資關聯企業及合資」第十三條之規定，景華公司將景平公司之「國外營運機構財務報表換算之兌換差額」依其份額 NT\$800,000 認列於其他綜合損益，並於其他權益項下單獨列示。

景華公司處分景平公司 15%之權益，但對景平公司仍具有重大影響。景華公司應按比例將認列於其他綜合損益之累計兌換差額 ($15\% \div 40\% \times \text{NT\$}800,000$ ，即 NT\$300,000) 重分類至損益。

情況六 國外營運機構等比例退還投資款

景華公司及延平公司分別持有華生公司 80%及 20%之權益，華生公司為景華公司之國外營運機構。景華公司依第二十二號公報第二十條之規定，將華生公司之兌換差額 NT\$250,000 中歸屬於該公司之部分 (NT\$200,000) 認列為其他綜合損益，並列示於其他權益項下之國外營運機構財務報表換算之兌換差額。

假設華生公司決定減資並將部分投資成本等比例退回景華公司及延平公司，景華公司對國外營運機構等比例退還投資款不應視為處分，即此項減資並未造成景華公司及延平公司相對所有權權益之變動，故兌換差額無須進行任何重分類。

民國 109 年發布

企業會計準則公報第二十二號

外幣換算

說明：以下範例乃舉例性質，所例舉之交易僅供參考，實際交易內容仍必須符合相關法令規範。

範例一 預付單筆外幣對價以購買機器之交易

- 本例重點：預付單筆外幣對價以購買單一不動產、廠房及設備項目之交易。
- 引用條文：第九條至第十一條。
- 適用情況：預付單筆外幣對價以購買單一不動產、廠房及設備項目之交易。

新屋公司於 20X1 年 7 月 1 日與東眼公司簽訂購買一機器之合約。新屋公司依合約條款於 20X1 年 8 月 1 日支付東眼公司購買機器之對價 US\$10,000，當日之即期匯率為 US\$1：NT\$30。新屋公司於 20X1 年 8 月 15 日取得該機器。新屋公司之功能性貨幣及表達貨幣均為新台幣。新屋公司之相關分錄如下：

20X1/8/1	預付設備款—外幣	300,000
	現金	300,000

說明：新屋公司以 20X1 年 8 月 1 日新台幣與美元間之即期匯率將預付之 US\$10,000 換算為新台幣 (US\$10,000×30=NT\$300,000)。

20X1/8/15	機器設備—成本	300,000
	預付設備款—外幣	300,000

說明：新屋公司於 20X1 年 8 月 15 日取得該機器，除列先前認列之預付設備款，並適用企業會計準則公報第八號「不動產、廠房及設備」（以下簡稱第八號公報）將該機器認列為不動產、廠房及設備。依企業會計準則公報第二十二號「外幣換算」（以下簡稱第二十二號公報）第十一條第 2 款及(108)基秘字第 185 號函之規定，新屋公司係以交易日（即預付設備款之原始認列日—20X1 年 8 月 1 日）之匯率認列該機器之成本，不更新預付設備款換算後之金額。



範例二 預付多筆外幣對價以購買機器之交易

- 本例重點：預付多筆外幣對價以購買單一不動產、廠房及設備項目之交易。
- 引用條文：第九條至第十一條。
- 適用情況：預付多筆外幣對價以購買單一不動產、廠房及設備項目之交易。

承德公司於 20X1 年 7 月 1 日與七星公司簽訂購買一機器之合約。承德公司依合約條款，於 20X1 年 7 月 31 日、8 月 31 日及 9 月 30 日分別支付七星公司 US\$10,000 以購買機器，20X1 年 7 月 31 日、8 月 31 日及 9 月 30 日之即期匯率分別為 US\$1：NT\$30、US\$1：NT\$29 及 US\$1：NT\$28。承德公司於 20X1 年 10 月 15 日取得該機器。此外，承德公司之功能性貨幣及表達貨幣均為新台幣。

承德公司之相關分錄如下：

20X1/7/31	預付設備款－外幣	300,000	
	現金		300,000
	說明：承德公司以 20X1 年 7 月 31 日新台幣與美元間之即期匯率將預付之 US\$10,000 換算為新台幣 (US\$10,000×30=NT\$300,000)。		
20X1/8/31	預付設備款－外幣	290,000	
	現金		290,000
	說明：承德公司以 20X1 年 8 月 31 日新台幣與美元間之即期匯率將預付之 US\$10,000 換算為新台幣 (US\$10,000×29=NT\$290,000)。		
20X1/9/30	預付設備款－外幣	280,000	
	現金		280,000
	說明：承德公司以 20X1 年 9 月 30 日新台幣與美元間之即期匯率將預付之 US\$10,000 換算為新台幣 (US\$10,000×28=NT\$280,000)。		
20X1/10/15	機器設備－成本	870,000	
	預付設備款－外幣		870,000
	說明：承德公司於 20X1 年 10 月 15 日取得該機器，除列先前認列之預付設備款，並適用第八號公報將該機器認列為不動產、廠房及設備。依第二十二號公報第十一條第 2 款及(108)基秘字第 185 號函之規定，承德公司係以交易日（即預付設備款之原始認列日－20X1 年 7 月 31 日、8 月 31 日及 9 月 30 日）之匯率認列該機器之成本，不更新預付設備款換算後之金額。		

範例三 預付單筆外幣對價以購買勞務之交易

- 本例重點：預付單筆外幣對價以購買勞務之交易。
- 引用條文：第九條及第十條。
- 適用情況：預付單筆外幣對價以購買勞務之交易。

天玉公司於 20X3 年 3 月 1 日與供應商簽訂一勞務合約，該供應商將以每月 US\$10,000 之對價，於 20X3 年 4 月 1 日至 20X3 年 5 月 31 日平均提供訓練課程予天玉公司。合約規定天玉公司應於 20X3 年 3 月 10 日支付 US\$20,000 予供應商。20X3 年 3 月 10 日之即期匯率為 US\$1：NT\$30。此外，天玉公司之功能性貨幣及表達貨幣均為新台幣。

天玉公司於 20X3 年 3 月之相關分錄如下：

20X3/3/10	預付款項－外幣	600,000	
	現金		600,000
	說明：天玉公司以 20X3 年 3 月 10 日新台幣與美元間之即期匯率將 US\$20,000 換算為新台幣 (US\$20,000×30=NT\$600,000)。		

天玉公司隨其於 20X3 年 4 月 1 日至 5 月 31 日取得來自供應商之勞務，同時除列該預付款項，並認列費用 US\$20,000 於損益中。天玉公司決定與預付對價 US\$20,000 有關之費用之交易日係 20X3 年 3 月 10 日（預付款項之原始認列日）。

天玉公司 20X3 年 4 月至 5 月之相關分錄如下：

20X3/4/30	訓練費	300,000	
	預付款項－外幣		300,000
	說明：隨供應商勞務之提供除列預付款項並認列 4 月之訓練費用 (NT\$600,000÷2=NT\$300,000)。		

20X3/5/31	訓練費	300,000	
	預付款項－外幣		300,000
	說明：隨供應商勞務之提供除列預付款項並認列 5 月之訓練費用 (NT\$600,000÷2=NT\$300,000)。		



範例四 取得勞務後支付外幣對價之交易

- 本例重點：取得勞務後支付外幣對價之交易。
- 引用條文：第九條、第十條及第十二條。
- 適用情況：取得勞務後支付外幣對價之交易。

中山公司於 20X3 年 6 月 1 日與供應商簽訂一勞務合約，該供應商將以每月 US\$10,000 之對價，於 20X3 年 8 月 1 日至 20X3 年 9 月 30 日平均提供訓練課程予中山公司。合約規定中山公司應於 20X3 年 9 月 30 日支付 US\$20,000 予供應商。20X3 年 9 月 30 日之即期匯率為 US\$1：NT28。此外，中山公司之功能性貨幣及表達貨幣均為新台幣。

中山公司隨其於 20X3 年 8 月 1 日至 9 月 30 日取得來自供應商之勞務，同時原始認列費用於損益中。原則上，20X3 年 8 月 1 日至 9 月 30 日之每一日皆係交易日。惟若匯率並未波動劇烈，如第二十二號公報第十條所允許，中山公司得使用近似於實際匯率之匯率。因此，中山公司於 20X3 年 8 月 1 日至 9 月 30 日使用每個月之平均匯率，將每個月之費用 US\$10,000 換算為新台幣。20X3 年 8 月及 9 月之平均匯率如下：

	20X3 年 8 月	20X3 年 9 月
平均匯率	\$29	\$28.5

中山公司隨其認列 20X3 年 8 月 1 日至 9 月 30 日之費用，同時就向供應商支付之義務認列相應之負債。該負債係貨幣性項目，中山公司更新該負債換算後之金額直至該負債清償。中山公司 20X3 年 8 月至 9 月之相關分錄如下：

20X3/8/31	訓練費	290,000	
	其他應付費用—外幣		290,000
	說明：中山公司依第二十二號公報第十條之規定以月平均匯率將 8 月發生之訓練費換算為新台幣 (US\$10,000×29=NT\$290,000)。		
20X3/9/30	訓練費	285,000	
	其他應付費用—外幣		285,000
	說明：中山公司依第二十二號公報第十條之規定以月平均匯率將 9 月發生之訓練費換算為新台幣 (US\$10,000×28.5=NT\$285,000)。		
20X3/9/30	其他應付費用—外幣	575,000	
	現金		560,000
	兌換利益		15,000
	說明：結清外幣債務 (US\$20,000×28=NT\$560,000)，並認列兌換利		

益 [US\$10,000× (29 - 28) + US\$10,000× (28.5 - 28) = NT\$15,000] 。

