

《企业会计准则解释第 20 号》配套应用案例

货币缺乏可兑换性评估应用案例

【例】甲公司的记账本位币和列报货币均为 L 货币。乙公司和丙公司为甲公司在境外设立的全资子公司，乙公司和丙公司的记账本位币分别为 M 货币和 P 货币，均为各自经营所在地的法定货币。甲公司编制合并财务报表时，需将乙公司和丙公司的外币财务报表折算为 L 货币。

情形一：乙公司所在地的货币主管部门规定，将 M 货币兑换为 L 货币须在提交兑换申请时申报资金用途并完成相关行政审批流程。通常情况下，货币主管部门按照正常行政流程进行审核并完成兑换需 10 个工作日。2X26 年 6 月 1 日，因无法满足市场对 L 货币的兑换需求，乙公司所在地的货币主管部门暂停了官方兑换渠道。在官方兑换渠道暂停期间，仅有零散中间商以非官方设定的汇率开展以 M 货币兑换 L 货币的交易，前述交易不能够产生可强制执行权利和义务，也不存在其他能够产生可强制执行权利和义务的市场或兑换机制。

情形二：丙公司所在地货币主管部门规定，除进口食品

和药品以外，不接受用于其他目的的 L 货币兑换申请。

假定不考虑其他影响因素，在上述情形中，甲公司应当如何分别评估 M 货币、P 货币是否可兑换为 L 货币？

分析：

情形一中，2X26 年 6 月 1 日前，乙公司所在地的货币主管部门提供 L 货币的官方兑换渠道，按照正常行政流程进行审核并完成兑换需 10 个工作日，前述 10 个工作日为通过官方兑换机制将 M 货币兑换为 L 货币的正常行政延迟。根据《企业会计准则解释第 20 号》，在评估企业能够在“一定时间范围内”通过可在兑换交易中产生可强制执行权利和义务的某一市场或兑换机制将该货币兑换为另一种货币，前述一定时间范围允许因法律或监管规定、公共假期等实际因素导致的兑换业务办理的正常延迟。因此，在满足《企业会计准则解释第 20 号》其他相关评估要求的情况下，甲公司在提交申请后 10 个工作日内能够取得 L 货币的，可认定 M 货币可兑换为 L 货币。

2X26 年 6 月 1 日后，在乙公司所在地的货币主管部门暂停官方兑换渠道期间，仅有零散中间商以非官方设定的汇率开展以 M 货币兑换 L 货币的交易，且该兑换交易不能够产生可强制执行的权利和义务，也不存在其他能够产生可强制执行权利和义务的市场或兑换机制。根据《企业会计准则解释第 20 号》，在评估一种货币是否可兑换为另一种货币

时，应当仅考虑能够产生可强制执行权利和义务的市场或兑换机制。本情形中由于在官方兑换渠道暂停期间，不存在能够产生可强制执行权利和义务的市场或兑换机制，因此，甲公司应当认定 M 货币不可兑换为 L 货币。

情形二中，甲公司仅可基于进口食品和药品的目的申请将 P 货币兑换为 L 货币，而不能为变现或结算对丙公司的净投资申请兑换 L 货币。根据《企业会计准则解释第 20 号》，在评估一种货币是否可兑换为另一种货币时，对于境外经营财务状况和经营成果的折算，企业应当假定其取得另一种货币的目的是变现或结算其境外经营净投资。本情形中，由于甲公司不能基于变现或结算对丙公司净投资的目的申请兑换 L 货币，因此，甲公司应当认定 P 货币不可兑换为 L 货币。