

Challenges and Adjustment Strategies for IFRS Implementation in Overseas Branches of Engineering Companies

Yizhuang Wang

China National Chemical Engineering International Co., Ltd., Beijing, 100029, China

Abstract

With the deepening of the Belt and Road Initiative, Chinese engineering enterprises are accelerating their overseas expansion, and some overseas branches need to prepare financial statements in accordance with International Financial Reporting Standards (IFRS) to meet the consolidation and international disclosure requirements of parent companies. However, factors such as a multi-currency environment, long-term contracts, and policy differences pose challenges in the application of IFRS. This paper analyzes the obstacles in applying IFRS for overseas branches in four core areas: functional currency selection, exchange rate fluctuations, contract revenue recognition, and parent company consolidation. It also proposes a dynamic functional currency evaluation mechanism, an exchange rate monitoring system, a revenue and cost recognition system, and a consolidation coordination process, aiming to provide practical references for Chinese engineering enterprises to establish a rational system that meets IFRS requirements for their overseas branches.

Keywords

IFRS; overseas engineering enterprises; functional currency; revenue recognition; exchange rate risk; consolidation adjustment

工程企业境外分支机构的 IFRS 应用难点与调整路径

王翌壮

中化学国际工程有限公司, 中国·北京 100029

摘要

随着“一带一路”倡议深入推进,我国工程企业海外布局加速,部分境外分支机构需按国际财务报告准则(IFRS)编制财务报表以满足母公司合并与国际披露要求。然而,多币种环境、长周期合同、政策差异等因素导致IFRS应用存在难点。本文分析境外分支机构在功能货币选择、汇率变动、合同收入确认及母公司合并四个核心领域的IFRS应用障碍,并构建功能货币动态评估机制、汇率监控体系、收入成本确认体系及合并协调流程,旨在为我国工程企业境外分支机构构建符合IFRS要求的理体系提供实践参考。

关键词

IFRS; 海外工程企业; 功能货币; 收入确认; 汇率风险; 合并调整

1 引言

国际财务报告准则(IFRS)由国际会计准则理事会(IASB)制定,目前已在全球144个司法辖区全面采纳或实质趋同。它涵盖了国际会计准则委员会(IASB前身)发布的、至今仍有效的以IAS命名的准则(如IAS21《外汇折算的影响》以及IASB于2001年后发布的一系列以IFRS命名的新准则(如IFRS15《客户合同收入》)。为行文简洁,本文统称IFRS。“公允表示”和“重大性”是IFRS两项核心原则,这就需要企业识别、计量、列报以及披露环节须基

于专业判断,同时针对业务模式、市场环境变化应定期更新^[1]

我国企业会计准则虽已与IFRS的实质趋同,但企业的部分海外分支仍需编制符合IFRS要求的报表以满足母公司合并与国际披露要求。二者在理念与实践上的差异,导致境外分支在功能货币选择、汇率波动处理、长周期合同收入确认及合并政策协调等关键环节面临系统性挑战,亟需深入研究并提出解决方案。

2 工程企业境外分支的 IFRS 应用难点分析

2.1 功能货币判定的不确定性

功能货币作为IFRS体系的核心概念(IAS21),指主体主要经营场所所处经济环境的货币,其判定以经济实质为核心,而非单纯依赖合同计价货币。从准则内涵看,功能货币与我国《企业会计准则第19号——外币折算》中的记账本位币具有等同性,但IFRS对功能货币的判定与调整更强

【作者简介】王翌壮(1991-),女,中国山西临汾人,硕士,中级会计师,从事工程类央企境外机构财务、资金、税务管理等研究。

调专业判断及动态性，例如高通胀环境下需结合 IAS29 要求重新评估。若功能货币选择不当，将直接影响合并报表中折算差额的公允性，进而扭曲企业整体财务状况列报。

工程企业境外分支运营环境特殊性显著，普遍面临多币种流通、高通胀或汇率波动等问题。依据 IAS21 要求，需先以功能货币进行会计计量，再将数据折算为母公司报告货币并入合并报表，而功能货币判定需综合“主要现金流币种”“经营环境货币”“融资币种”等因素。但海外工程项目运营特性使该判定缺乏统一标准，币种选取存在不确定性。

以非洲某 EPC 项目为例，合同收入以美元计价，成本端因当地供应链、劳动力市场及跨境采购影响，以当地币、人民币或欧元等多币种支付。此场景下，功能货币选择分歧将直接导致资产负债计量结果差异：选择美元则需频繁折算其他币种，易受汇率波动干扰；选择当地币则美元计价收入折算存在不确定性。此外，埃及、土耳其等高通胀国家项目中，IAS29 要求的特殊财务报告准则常被实务操作忽视，进一步加剧会计信息与业务实质的脱节，为合并报表后续调整埋下隐患。

2.2 汇率变动及货币换算对分支机构报表的影响

海外工程项目汇率变动引发的货币换算差额处理、报表列报期末汇率选择等，均对会计人员的专业能力提出了极高要求。下文将重点从以下两个方面展开分析：

2.2.1 资产负债币种错配风险

资产负债币种错配风险，即企业持有的资产与负债计价货币不匹配，当汇率发生波动时，可能导致净资产遭受非经营性的汇兑损失。这种风险在海外工程企业中尤为突出，可通过以下场景说明：某中国建筑企业承建欧洲 10 亿欧元基建项目，为降低融资成本，以 1 欧元=1.10 美元汇率借入 8 亿美元贷款（折合 7.27 亿欧元），形成欧元资产与美元负债的币种错配。

假设欧元贬值 10%（1 欧元=0.99 美元）：

资产（美元口径）：10 亿欧元项目价值由 11 亿美元降至 9.9 亿美元，缩水 1.1 亿美元；

负债（美元口径）：8 亿美元本金不变，但相对欧元现金流的偿债压力显著加重。

合并报表以人民币编制，若人民币随美元对欧元升值，美元负债折算人民币金额大幅增加，而欧元资产折算增幅有限或下降，导致负债增幅 > 资产增幅，净资产账面缩水。此净值侵蚀源于汇率波动引发的非经营性转换风险，而非项目经营失败，显著影响财务报表公允性。

2.2.2 汇率敏感性披露不足

根据 IFRS7，企业需披露可能的汇率变动对利润和权益的影响，以评估外汇风险。然而，在实务操作中，多数境外分支仅在财务报表附注中列示期末汇率，未按照准则要求分析汇率变动，也未披露汇率波动对财务指标的影响。这种

信息披露的不足，使得母公司难以全面、准确评估集团整体的汇率风险敞口。

2.3 合同成本与收入确认的复杂性

IFRS15 采用“五步法”模型统一收入确认标准，核心要求是按客户取得商品或服务控制权的时点确认收入。海外工程项目以 EPC 或 BOT 模式为主，具有合同期限长、履约阶段多（涵盖设计、采购、施工、调试等）、变更事项频繁、索赔与补偿金额大等特点，这些特性使应用 IFRS15 时，面临诸多实务难题，具体可归结为以下三类：

一是履约义务拆分与控制权转移判断难，EPC 合同常因“捆绑条款”（如设备采购与安装不可单独拆分）构成单一履约义务，控制权转移时需结合产出法或投入法确定，但客观环境变化、业主审批延迟等导致实际进度偏差，易引发收入提前或延迟确认；二是可变对价的估计与约束难题，变更事项难审定、索赔金额不确定及履约义务完成状态难以客观量化^[2]，索赔审批周期较长，难以满足 IFRS15 中“高度可能不转回”的可变对价确认约束条件；三是合同成本资本化的边界模糊，多个项目共享的设备采购成本分摊缺乏标准，且存在无关管理费用资本化的现象，违背“直接归属性”要求

2.4 母公司合并与会计政策协调障碍

中国工程企业在境外设立分支机构时，常见做法是母公司采用国内准则（CAS），而境外分支则需同时遵循当地或 IFRS 及母公司制度编制双轨报表。两种准则在会计政策、会计估计及信息披露等方面存在不一致。

此外，母公司在合并过程中，需对分支机构的报表按适用原则进行多项调整，如递延税项、资产重估、或有负债以及关联方交易的披露等。若分支机构在日常会计核算中缺乏按 IFRS 进行底层记录的习惯（如未单独记录符合 IFRS 要求的递延税项相关信息、未留存资产重估的原始依据），则在母公司合并调整阶段，易面临信息缺口（如无法获取调整所需的基础数据）、调整金额难以量化等问题，进而影响合并报表的可靠性与一致性。

3 工程企业境外分支 IFRS 应用调整路径

3.1 功能货币选择优化：构建动态评估与管控体系

针对功能货币判定不确定性的难题，需从项目全生命周期视角出发，构建完善的动态评估与管控体系。母公司牵头制定功能货币判断指引，明确按照 IAS21 关于主要指标（如主要现金流币种、经营环境货币）与次要指标（如融资币种、定价习惯）的规定，综合考虑境外分支机构所在经济环境、结算/融资货币、主要收付款货币、成本承担结构、价格计价习惯等因素，统一母公司与子公司的判别标准。同时，建立定期复核机制，依据环境变化情况，出现重大调整时触发功能货币重估流程，重估需严格遵循 IAS21 的要求，判断是否发生经济实质变化；若经济实质变更，自变更日起

按新功能货币重设非货币项目成本基础，并附注披露原因及影响。

3.2 优化汇率换算政策与货币风险识别机制

针对汇率变动及货币换算带来的风险，需从集团层面统一政策、强化风险识别能力。设立换算差额追踪体系（分类记录期末资产负债、内部往来、借款偿付差额），并定期分析其影响。分支机构须按规定汇率将以功能货币计量的资产负债换算为母公司报告币种，并将汇率差额计入其他综合收益，同时定期提供汇率表、合同计价结构与现金流币种分布明细，确保母公司准确汇总^[3]。同时，需实施汇率敏感性分析，定期评估汇率变动对关键财务指标（如净资产与净利润）的潜在影响；此外，需清晰区分境外分支机构借款与净投资的界限，凡是长期借入、无计划到期偿付、且用于维持境外经营的母公司借款，归类为净投资项目，其产生的汇率差额应列示为其他综合收益；短期借款，归类为交易性，汇率差额计入当期损益^[4]。

3.3 工程合同收入成本确认体系构建

针对合同收入与成本确认的复杂性，需以 IFRS15 “五步法”为核心，构建标准化确认体系，具体措施如下：

3.3.1 合同初始阶段：开展履约义务拆分与可变对价建模

在合同签订之初，由依据 IFRS15 “可明确区分”原则，将施工、采购、安装、调试等环节拆分为独立或组合履约义务；基于拆分结果，构建含合同变更、索赔、质保、延期的可变对价估计模型，采用概率加权法或最可能发生金额法估算，并确保结果满足“高度可能不转回”约束。

3.3.2 项目执行阶段：动态记录履约进度与成本核算

建立合同资产、合同负债台账，动态记录初始金额、变更金额及履约进度（如已完成工作量、已确认收入），通过月度报告呈现实际与计划进度差异，保障进度可追溯；依据“控制权随时间转移”原则，选用投入法或输出法确认收入，确保收入与履约进度同步；明确可资本化成本与费用化边界，保障成本计量准确性。

3.3.3 变动校验：合同变更 / 索赔评估与合并数据合规性校验

境外分支需评估合同变更、索赔及收益保证条款对履约的影响，重大事项（如单次变更超合同总额 5%）的估算依据需报管理层审批；母公司合并前需交叉核验分支索赔进度表、变更数据，确保合并数据口径统一、审计可追溯。

3.4 母公司合并流程与会计政策协调机制建立

为解决母公司合并与会计政策协调障碍，需建立完整的闭环管控机制，具体措施如下：首先，母公司与境外分支

机构共同制定合并报表会计政策手册，明确折旧方法、资产减值测试程序或有负债计量与披露规则（涵盖合同索赔、质量保修及担保义务）及关联方交易披露标准。其次，境外分支机构定期完成当地报表与基于母公司政策调整的“预调表”比对，差异按政策、估计与披露类别细化归档，编制差异分析报告，列示调整项目、金额、原因及合并影响。母公司在每轮合并周期前应提前下发合并报表时间表、调整项目清单及标准化模板，要求分支以统一报表格式报送资产负债表、利润表、现金流量表及附注数据。分支在月度管理报告中应设置“合并调整事项跟踪”模块，列明新增或未完成调整事项、责任部门与进展状态，以实现持续监控与动态修正^[5]。母公司需审查分支 IFRS 数据编制流程，重点核对政策适用一致性、估计假设合理性及披露规范性，并对不符项进行调整。该体系通过制度指引、定期预调、动态跟踪与审计复核形成闭环，确保海外工程分支财务信息能够准确融入母公司合并报表体系。

4 结语

本文通过对我国海外工程企业境外分支在 IFRS 应用过程中面临四大难点的系统分析，针对性地提出了调整路径。这些路径的核心目标是实现境外分支 IFRS 应用的标准化、规范化，缩小会计信息与业务实质的偏差，提升财务报告的可靠性与一致性。

对于海外工程企业而言，IFRS 应用是一个长期的系统工程，需要企业从组织架构、制度建设、人员能力等多方面持续投入。未来，会计人员应持续关注会计政策的动态更新、合同管理的精细化、金融工具的合规处理及合并流程的高效融合，不断优化跨境财会管理体系，为我国海外工程企业在“一带一路”倡议下的持续发展提供坚实的财务支撑。

参考文献

- [1] 应益华,刘骏.国际公共部门会计准则与国际财务报告准则的融合与分野[J].财会月刊,2023,44(3):7.
- [2] 桑玉茹.涉及外币业务施工企业会计核算的探讨[J].品牌研究,2023(32):0185-0187.
- [3] 余一峰.浅议海外EPC项目不同组织实施模式的会计核算[J].新商务周刊,2020(22):297-298.
- [4] 李南叶.采用IAS/IFRS对会计实务协调的影响[C]//2022社会发展论坛(昆明论坛).成都理工大学,2022.
- [5] 姜楠.解读IFRS与企业财务报告的一致性[J].我国商人,2023(12):142-144.
- [6] 财政部.企业会计准则与国际财务报告准则持续趋同路线图(2019)[M].北京:中国财政经济出版社,2019.