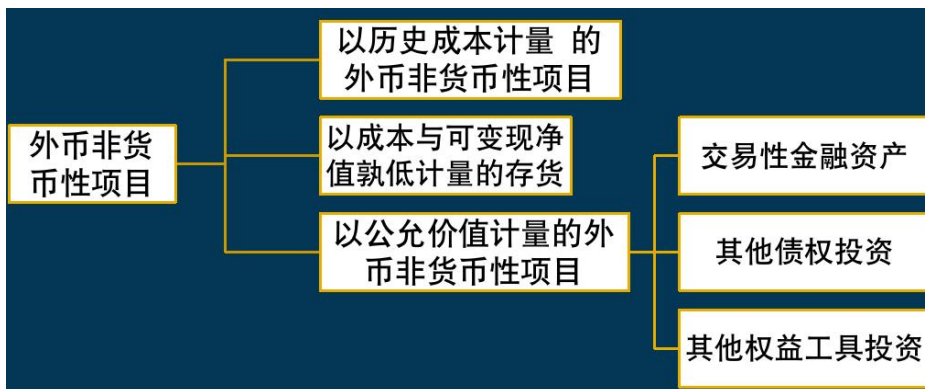


中级会计职称 中级会计实务 精讲班

(1) 外币非货币性项目

外币非货币性项目是指货币性项目以外的项目。

例如，存货、长期股权投资、以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产、固定资产、无形资产等。



以历史成本计量的外币非货币性项目

a.以历史成本计量的外币非货币性项目，仍采用交易发生日的即期汇率折算，不改变其记账本位币金额。

【提示】因为这些项目在取得时已按取得时即期汇率折算，从而构成这些项目的历史成本，如果再按资产负债表日的即期汇率折算，就会导致这些项目价值不断变动，从而使这些项目的折旧、摊销和减值不断地随之变动。这与这些项目按历史成本计量的实际情况不符。

例题 16

甲公司的记账本位币为人民币，其外币交易采用交易日的即期汇率折算。2020年9月10日进口一台机器设备，支付价款1 000 000美元，已按当日即期汇率1美元=6.83人民币元折算为人民币并记入“固定资产”账户。“固定资产”属于非货币性项目，因此，资产负债表日也不需要再按照当日即期汇率进行调整。

对于以成本与可变现净值孰低计量的存货

b.对于以成本与可变现净值孰低计量的存货，如果其可变现净值以外币确定，则在确定存货的期末价值时，应先将可变现净值按资产负债表日即期汇率折算为记账本位币，再与以记账本位币反映的存货成本进行比较，从而确定该项存货的期末价值。

例题 17

甲公司作为医疗设备经销商，其记账本位币为人民币，外币交易采用交易日即期汇率折算。2020年10月9日，以1 000欧元/台的价格从国外购入某新型医疗设备200台（该设备在国内市场尚无供应），当日即期汇率为1欧元=7.99人民币元，2020年12月31日，尚有120台设备未销售出去，国内市场仍无该设备供应，其在国际市场的价格已降至920欧元/台。2020年12月31日即期汇率为1欧元=8.03人民币元。假定不考虑增值税等相关税费。

分析

本例中，由于存货在资产负债表日采用成本与可变现净值孰低计量，因此，在以外币购入存货并且该存货在资产负债表日的可变现净值以外币反映时，确定该项存货的期末价值时应当考虑汇率变动的影响。

12月31日甲公司对该项设备应计提的存货跌价准备
=1 000 × 120 × 7.99 - 920 × 120 × 8.03 = 72 288 (人民币元)

借：资产减值损失——存货——xx 医疗设备	72 288
贷：存货跌价准备——xx 医疗设备	72 288

例题 18

【单选题】(2022 年) 甲公司为 W 设备经销商，以人民币为记账本位币。2×21 年 10 月 20 日，甲公司以每台 1 000 欧元的价格购入 10 台设备，当日即期汇率为 1 欧元=7.5 人民币元。2×21 年 12 月 31 日，甲公司已销售 4 台 W 设备，剩余 6 台 W 设备的市场价格降至每台 800 欧元，当日即期汇率为 1 欧元=7.0 人民币元。不考虑其他因素，甲公司 2×21 年 12 月 31 日对 W 设备应计提的存货跌价准备是 () 人民币元。

A.2 400 B.11 400 C.3 000 D.8 400

分析

【答案】B

【解析】剩余设备账面价值=1 000×6×7.5=45 000 (人民币元)，可变现净值=800×6×7.0=33 600 (人民币元)；甲公司 2×21 年 12 月 31 日对 W 设备应计提的存货跌价准备=45 000-33 600=11 400 (人民币元)。

以公允价值计量的外币非货币性项目

c.以公允价值计量的外币非货币性项目，期末公允价值以外币反映的，应当先将该外币金额按照公允价值确定当日的即期汇率折算为记账本位币金额，再与原记账本位币金额进行比较。

属于以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产(股票、基金等)的，折算后的记账本位币金额与原记账本位币金额之间的差额应作为公允价值变动损益(含汇率变动)，计入当期损益。

指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的非交易性权益工具投资的，其折算后的记账本位币金额与原记账本位币金额之间的差额应计入其他综合收益。

交易性金融资产

属于以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产(股票、基金等)的，折算后的记账本位币金额与原记账本位币金额之间的差额应作为公允价值变动损益(含汇率变动)，计入当期损益。

例题 19

甲公司的记账本位币为人民币，其外币交易采用交易日的即期汇率折算。2020 年 6 月 8 日，以每股 4 美元的价格购入乙公司 B 股 20 000 股，划分为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产核算，当日汇率为 1 美元=7.09 人民币元，款项已支付。2020 年 6 月 30 日，乙公司 B 股市价变为每股 3.5 美元，当日汇率为 1 美元=7.08 人民币元。假定不考虑相关税费的影响。

2020 年 6 月 8 日，甲公司购入股票。

分析

借：交易性金融资产——成本	567 200
	(4×20 000×7.09)
贷：银行存款——xx 银行(美元)	567 200
借：公允价值变动损益	71 600
贷：交易性金融资产——公允价值变动	71 600

2020 年 7 月 24 日，甲公司将其所购乙公司 B 股股票按当日市价每股 4.2 美元全部售出，所得价款为 84 000 美元，按当日汇率 1 美元=6.99 人民币元折算为 587 160 人民币元(4.2×20 000×6.99)，与其原账面价值 495 600 人民币元的差额为 91 560 人民币元。对于汇率的变动和股价的变动不进行区分，均作为投资收益进行处理。

因此，售出乙公司 B 股当日，甲公司相关的账务处理为：

借：银行存款——xx 银行(美元)	587 160
交易性金融资产——公允价值变动	71 600
贷：交易性金融资产——成本	567 200
投资收益	91 560

例题 20

【判断题】(2022 年) 企业持有的以公允价值计量且其变动计入当期损益的外币债券投资, 资产负债表日折算后的记账本位币金额与原记账本位币金额之间的差额应计入当期损益。()

分析

【答案】√

【解析】对于以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产, 折算后的记账本位币金额与原记账本位币金额之间的差额应作为公允价值变动(含汇率变动), 计入当期损益。

例题 21

【判断题】(2021 年) 在资产负债表日, 以外币计价的交易性金融资产折算为记账本位币后的金额与原记账本位币金额之间的差额, 计入财务费用。()

分析

【答案】×

【解析】资产负债表日, 以外币计价的交易性金融资产折算为记账本位币后的金额与原记账本位币金额之间的差额计入公允价值变动损益。

例题 22

【单选题】(2019 年) 甲公司的记账本位币为人民币, 其外币交易采用交易日的即期汇率折算, 2×18 年 12 月 8 日, 甲公司按每股 5 欧元的价格以银行存款购入乙公司股票 100 000 股, 分类为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产, 当日即期汇率为 1 欧元=7.85 人民币元。2×18 年 12 月 31 日, 乙公司股票的公允价值为每股 4 欧元, 当日即期汇率为 1 欧元=7.9 人民币元。该金融资产投资对甲公司 2×18 年度营业利润的影响金额是()。

- A.减少 76.5 万人民币元 B.增加 2.5 万人民币元
C.减少 78.5 万人民币元 D.减少 79 万人民币元

分析

【答案】A

【解析】以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产期末汇兑差额和公允价值变动均计入公允价值变动损益中, 则该金融资产影响 2×18 年营业利润的金额= $4 \times 100\,000 / 10\,000 \times 7.9 - 5 \times 100\,000 / 10\,000 \times 7.85 = -76.5$ (万人民币元), 选项 A 正确。