

中级会计职称 中级会计实务 精讲班

以公允价值计量的外币非货币性项目

其他债权投资

以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的外币货币性金融资产（债务工具）形成的汇兑差额，应当计入当期损益，且采用实际利率法计算的该金融资产的外币利息产生的汇兑差额，应当计入当期损益；

其他权益工具投资

以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的外币非货币性金融资产（权益工具）形成的汇兑差额，与其公允价值变动一并计入其他综合收益，但该金融资产的外币现金股利产生的汇兑差额，应当计入当期损益

例题 23

【多选题】（2019年）下列各项外币金融资产事项中，会导致企业产生直接计入所有者权益的利得或损失有（ ）。

- A.指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的股票投资的公允价值变动
- B.以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的债券投资的汇兑差额
- C.以公允价值计量且其变动计入当期损益的债券投资的公允价值变动
- D.指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的股票投资的汇兑差额

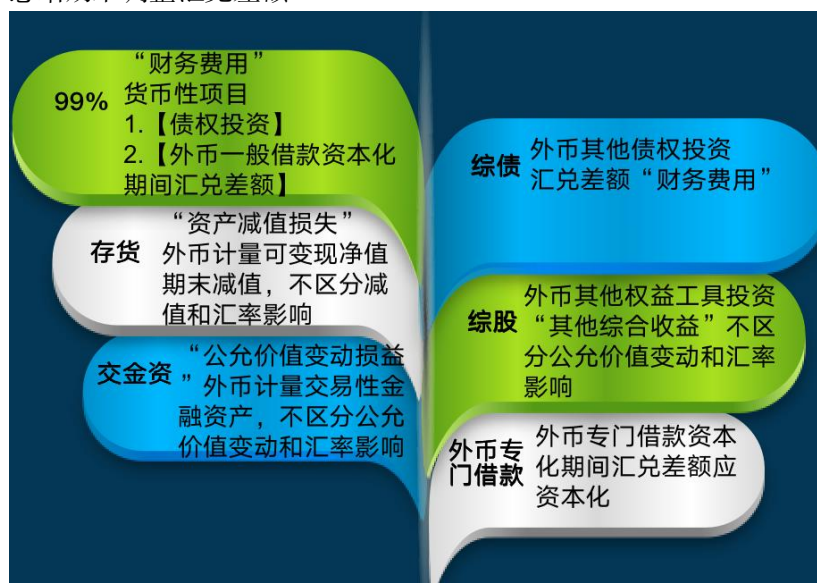
分析

【答案】AD

【解析】选项 A，计入其他综合收益；选项 B，其他债权投资，汇兑差额，计入财务费用（这里的汇兑差额指的是汇率的变动）；公允价值变动差额，计入其他综合收益；

选项 C，计入公允价值变动损益；选项 D，其他权益工具投资，汇兑差额和公允价值变动都计入其他综合收益。

总结期末调整汇兑差额



例题 24

甲公司系增值税一般纳税人，以人民币作为记账本位币，其外币交易采用交易日的即期汇率折算，按月计算汇兑损益。甲公司在银行开设有欧元账户。

甲公司有关外币账户 2020 年 5 月 31 日的余额如下表所示。

项目	外币账户余额 (欧元)	汇率	人民币账户余额 (人民币元)
银行存款	800 000	7.90	6 320 000
应收账款	400 000	7.90	3 160 000
应付账款	200 000	7.90	1 580 000

(1) 甲公司 2020 年 6 月发生的有关外币交易或事项如下:

①6 月 5 日, 以人民币向银行买入 200 000 欧元。当日即期汇率为 1 欧元=8.05 人民币元, 当日银行欧元的卖出价为 1 欧元=8.11 人民币元。

②6 月 12 日, 从国外购入一批原材料, 总价款为 400 000 欧元。该原材料已验收入库, 货款尚未支付。当日即期汇率为 1 欧元=8.00 人民币元。另外, 以银行存款支付该原材料的进口关税 320 000 人民币元, 增值税 457 600 人民币元。

③6 月 16 日, 出口销售一批商品, 销售价款为 600 000 欧元, 取得无条件收款权, 货款尚未收到。当日即期汇率为 1 欧元=8.02 人民币元。假设不考虑相关税费。

④6 月 25 日, 收回 5 月出口销售发生的应收账款 300 000 欧元, 款项已存入银行。当日即期汇率为 1 欧元 7.98 人民币元。

⑤6 月 30 日, 即期汇率为 1 欧元=7.96 人民币元。

分析

甲公司相关账务处理为:

①

借: 银行存款——××银行 (欧元) 1 610 000
 (200 000×8.05)
 财务费用——汇兑差额 12 000
 贷: 银行存款——××银行 (人民币) 1 622 000
 (200 000×8.11)

②

借: 原材料——××材料 3 520 000
 (400 000×8.00+320 000)
 应交税费——应交增值税 (进项税额) 457 600
 贷: 应付账款——××单位 (欧元) 3 200 000
 (400 000×8.00)
 银行存款——××银行 (人民币元) 777 600

③

借: 应收账款——××单位 (欧元) 4 812 000
 (600 000×8.02)
 贷: 主营业务收入——出口××商品 4 812 000

④

借: 银行存款——××银行 (欧元) 2 394 000
 (300 000×7.98)
 贷: 财务费用——汇兑差额 24 000
 应收账款——××单位 (欧元) 2 370 000
 (300 000×7.90)

(2) 2020 年 6 月 30 日, 计算期末产生的汇兑差额:

①银行存款**欧元**户余额

=800 000+200 000+300 000=1 300 000 (欧元)

按当日的即期汇率折算为**人民币金额**

=1 300 000 × 7.96=10 348 000 (人民币元)

汇兑差额=10 348 000- (6 320 000+1 610 000+2 394 000) =24 000 (人民币元) (汇兑收益)

借: 银行存款——××银行 (欧元) 24 000
 贷: 财务费用——汇兑差额 24 000

②

应收账款欧元户余额

=400 000+600 000-300 000=700 000 (欧元)

按当日的即期汇率折算为人民币金额

=700 000 × 7.96=5 572 000 (人民币元)

汇兑差额=5 572 000- (3 160 000+4 812 000-2 370 000) =-30 000 (人民币元) (汇兑损失)

借: 财务费用——汇兑差额 30 000
 贷: 应收账款——××单位 (欧元) 30 000

③

应付账款欧元户余额=200 000+400 000=600 000 (欧元)

按当日的即期汇率折算为人民币金额

=600 000 × 7.96=4 776 000 (人民币元)

汇兑差额=4 776 000- (1 580 000+3 200 000)

=-4 000 (人民币元) (汇兑收益)

借: 应付账款——××单位 (欧元) 4 000
 贷: 财务费用——汇兑差额 4 000

总结: 外币全环节核算

交易发生时	外币购买固定资产, 按照 交易发生日即期汇率 折算	借: 固定资产 贷: 应付账款
期末调整	以 历史成本计量 的外币非货币性资产	不进行账务处理
	外币 货币性项目	借: 财务费用 (或贷) 贷: 应收账款 (或借)
	外币反映可变现净值 存货 , 期末减值、外币汇兑差额	借: 资产减值损失 贷: 存货跌价准备
	外币购买交易性金融资产, 期末公允价值变动、汇兑差额	借: 交易性金融资产 (或贷) 贷: 公允价值变动损益 (或借)
	外币购买其他债权投资, 应收利息 期末汇兑差额	汇兑差额 借: 财务费用 (或贷) 贷: 其他债权投资 (或借)
	外币购买其他 权益工具投资 , 期末公允价值变动与汇兑差额	借: 其他综合收益 (或贷) 贷: 其他权益工具投资 (或借)