

中级会计职称

中级会计实务

教材精讲班

知识点 存货的期末计量

【例 1-9】2020 年 9 月 10 日，甲公司与丁公司签订了一份不可撤销的销售合同，双方约定，2021 年 2 月 15 日，甲公司应按 180 000 元/台的价格向丁公司提供 C 型机器 10 台。2020 年 12 月 31 日，甲公司 C 型机器的账面价值为 1 920 000 元，数量为 12 台，单位成本为 160 000 元/台。2020 年 12 月 31 日，C 型机器的市场销售价格为 200 000 元/台。

估计售价？

结存数量 12 台 **大于** 合同数量 10 台

10 台：应以销售合同约定的价格总额 1 800 000 元（180 000×10）作为计量基础

2 台：的 C 型机器的可变现净值应以**一般销售价格**总额 400 000 元（200 000×2）作为计量基础。

【例题·单选题】2013 年 12 月 1 日，甲公司与乙公司签订了一项不可撤销的销售合同，约定甲公司于 2014 年 1 月 12 日以每吨 2 万元的价格（不含增值税）向乙公司销售 K 产品 200 吨。2013 年 12 月 31 日，甲公司库存该产品 300 吨，单位成本为 1.8 万元，单位市场销售价格为 1.5 万元（不含增值税）。甲公司预计销售上述 300 吨库存产品将发生销售费用和其他相关税费 25 万元。不考虑其他因素，2013 年 12 月 31 日，上述 300 吨库存产品的账面价值为（ ）万元。（2014）

A. 501.67

B. 525

C. 540

D. 550

【答案】A

【解析】

项目	有合同 200 吨库存商品	无合同 100 吨库存商品
存货成本	$1.8 \times 200 = 360$ （万元）	$1.8 \times 100 = 180$
存货可变现净值	$2 \times 200 - 25 \times 200 / 300 = 383.33$ （万元）	$1.5 \times 100 - 25 \times 100 / 300 = 141.67$ （万元）
判断是否减值	未减值	发生减值
存货期末账面价值（孰低）	360	141.67

上述 300 吨库存产品的账面价值 = $1.8 \times 200 + 141.67 = 501.67$ （万元）。
无合同部分 100 吨库存商品发生减值，应计提存货跌价准备 = $180 - 141.67 = 38.33$ （万元）
会计分录：
借：资产减值损失 38.33
贷：存货跌价准备 38.33

【例题·单选题】2X18 年 12 月 10 日，甲公司与乙公司签订了一份不可撤销的销售合同。合同约定，甲公司应于 2X19 年 2 月 10 日以每台 30 万元的价格向乙公司交付 5 台 H 产品。2X18 年 12 月 31 日，甲公司库存的专门用于生产上述产品的 K 材料账面价值为 100 万元，市场销售价格为 98 万元，预计将 K 材料加工成上述产品尚需发生加工成本 40 万元，与销售上述产品相关的税费 15 万元。不考虑其他因素，2X18 年 12 月 31 日，K 材料的可变现净值为（ ）万元。

A. 100

B. 95

C. 98

D. 110

【答案】B

【解析】H 产品账面价值 = $100 + 40 = 140$ 万元 > 可变现净值 = $30 \times 5 - 15 = 135$ 万元，H 产品发生减值，所以 K 材料可变现净值 = $30 \times 5 - 40 - 15 = 95$ 万元。

【例题·单选题】A 公司采用成本与可变现净值孰低法对存货进行期末计价，成本与可变现净值按单项存货进行比较。2017 年 12 月 31 日，甲、乙、丙三种存货成本与可变现净值分别为：甲存货成本 10 万元，可变现净值 8 万元；乙有 12 万元，可变现净值 15 万元；丙存货成本 18 万，可变现净值 15 万元。甲、乙、丙三种存货已计提的跌价准备分别为 1 万元、2 万元、1.5 万元。假定该企业只有这三种存货，2017 年 12 月 31 日应补提的存货跌价准备总额为（ ）万元。

A. -0.5

B. 0.5

C. 2

D. 5

【答案】B

【解析】

对于甲：期末存货跌价准备余额=10-8=2万，已计提1万，所以本期补提1万元

对于乙：成本12万，可变现净值15万，期末存货跌价准备应该为0，不发生跌价，所以转回已计提的2万。

对于丙：期末存货跌价准备余额=18-15=3万，已计提1.5万，补提1.5万；

合计补提=1-2+1.5=0.5万元。

（三）存货跌价准备的会计处理

1. 存货跌价准备的计提。

借：资产减值损失

贷：存货跌价准备

【提示1】

①资产负债表日，存货的成本高于其可变现净值的，企业应当计提存货跌价准备；

②资产价值减少，费用增加，当期利润减少。

【提示2】计提存货跌价准备的方法

（1）通常应按单个存货项目计提跌价准备；

（2）数量繁多、单价较低的存货，可按存货类别计提存货跌价准备；

（3）与在同一地区生产和销售的产品系列相关、具有相同或类似最终用途或目的，且难以与其他项目分开计量的存货，可以合并（分类）计提跌价准备。

【例1-10】甲公司按照单项存货计提存货跌价准备。2020年12月31日，A、B两项存货的成本分别为300 000元、210 000元，可变现净值分别为280 000元、250 000元，假设“存货跌价准备”科目余额为0。

存货跌价准备计提数？

A 存货：成本300 000元，可变现净值为280 000元，“存货跌价准备”余额=300 000-280 000=20 000（元），因计提前“存货跌价准备”科目余额为0，计提存货跌价准备20 000元。

B 存货：成本210 000元，可变现净值为250 000元，“存货跌价准备”余额为0，不计提存货跌价准备。

【例1-11】乙公司按单项存货计提存货跌价准备。2020年12月31日，乙公司库存自制半成品成本为350 000元，预计加工完成该产品尚需发生加工费用110 000元，预计产成品的销售价格（不含增值税）为500 000元，销售费用为60 000元。假定该库存自制半成品未计提存货跌价准备，且不考虑其他因素的影响。

存货跌价准备计提数？

2020年年末，库存自制半成品成本为350 000元，可变现净值=500 000-60 000-110 000=330 000（元），应计提存货跌价准备=350 000-330 000=20 000（元）。

2. 存货跌价准备的转回。

借：存货跌价准备

贷：资产减值损失

【提示】已计提跌价准备的存货价值以后又得以恢复的，应在原已计提的存货跌价准备金额内，恢复金额。

【例题·判断题】企业的存货跌价准备一经计提，即使减记存货价值的影响因素已经消失，原已计提的存货跌价准备也不得转回。（ ）

【答案】×

【解析】如果减记存货价值的影响因素已经消失，可以转回以前因该因素计提的存货跌价准备。

【例1-12】丙公司2019年年末，A存货的账面成本为100 000元，由于本年以来A存货的市场价格持续下跌，根据资产负债表日状况确定的A存货的可变现净值为95 000元，“存货跌价准备”期初余额为零，应计提的存货跌价准备为5 000元（100 000-95 000）。相关账务处理如下：

借：资产减值损失——A 存货 5 000

贷：存货跌价准备——A 存货 5 000

【例1-13】沿用【例1-12】，假设2020年年末，丙公司存货的种类和数量、账面成本和已计提的存货跌价准备均未发生变化，但是2020年以来A存货市场价格持续上升，市场前景明显好转，至2020年年末根据当时状态确定的A存货的可变现净值为110 000元。

本例中，由于A存货市场价格上涨，2020年年末A存货的可变现净值（110 000元）高于其账面成本（100 000元），

可以判断以前造成减记存货价值的影响因素（价格下跌）已经消失。A 存货减记的金额应当在原已计提的存货跌价准备金额 5 000 元内予以恢复。

相关账务处理如下：

借：存货跌价准备——A 存货	5 000
贷：资产减值损失——A 存货	5 000

3. 存货跌价准备的结转。

借：主营业务成本/其他业务成本等
存货跌价准备
贷：库存商品/原材料等

【提示】

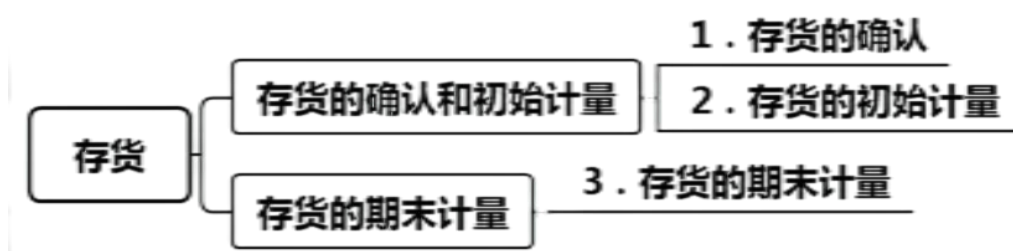
企业计提了存货跌价准备，如果其中有部分存货已经销售，则企业在结转销售成本时，应同时结转已对其计提的存货跌价准备。

【例 1-14】甲公司系增值税一般纳税人，2020 年，甲公司库存 A 机器 5 台，每台成本为 5 000 元，已经计提的存货跌价准备合计为 6 000 元。2021 年，甲公司将库存的 5 台机器全部以每台 6 000 元的价格售出，适用的增值税税率为 13%，货款未收到。

甲公司的相关账务处理如下：

借：应收账款	3 3900
贷：主营业务收入——A 机器	30 000
应交税费——应交增值税（销项税额）	3 900
借：主营业务成本——A 机器	19 000
存货跌价准备——A 机器	6 000
贷：库存商品	25 000
或：	
借：主营业务成本——A 机器	25 000
贷：库存商品	25 000
借：存货跌价准备——A 机器	6 000
贷：主营业务成本——A 机器	6 000

【本章小结】



根深而枝叶茂，学习要打好基础，这样才能走的更高更远！

旧书不厌百回读，熟读精思子自知。——苏轼