

# 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

1. 产成品、商品和用于出售的材料等**直接用于出售**的商品存货，没有销售合同约定的，其可变现净值为在正常生产经营过程中，该存货的一般销售价格减去估计的销售费用和相关税费等后的金额。

**【例 1-3】**2020 年 12 月 31 日，甲公司生产的 A 型机器的账面价值（成本）为 2 160 000 元，数量为 12 台，单位成本为 180 000 元/台。2020 年 12 月 31 日，A 型机器的市场销售价格（不含增值税）为 200 000 元/台。甲公司没有签订有关 A 型机器的销售合同。

**如何确定估计售价？**

**无合同：**按一般市场价确定。

A 型机器的可变现净值应以其**一般销售价格**总额 2 400 000 元（200 000×12）作为计量基础。

**【提示】**

可变现净值 =（预计售价）-（预计销售费用、预计销售税金）

2. **用于出售的材料等**，应以市场价格作为其可变现净值的计量基础。这里的**市场价格是指材料等的市场销售价格**。

**【例 1-4】**2020 年，由于产品更新换代，甲公司决定停止生产 B 型机器。为减少不必要的损失，甲公司决定将原材料中专门用于生产 B 型机器的外购原材料——钢材全部出售，2020 年 12 月 31 日其账面价值（成本）为 900 000 元，数量为 10 吨。根据市场调查，此种钢材的市场销售价格（不含增值税）为 60 000 元/吨，同时销售这 10 吨钢材可能发生销售费用及税金 50 000 元。

**可变现净值？**

**材料直接出售：**按**材料本身的市场销售价格**作为计量基础。

该批钢材的可变现净值应为 550 000（60 000×10-50 000）元。

**【提示】**可变现净值 =（预计售价）-（预计销售费用、预计销售税金）

3. **需要经过加工的材料存货**，其可变现净值为在正常生产经营过程中，以该材料**所生产的产成品的估计售价**减去至完工时估计将要发生的成本、销售费用和相关税费等后的金额。

**【例 1-5】**2020 年 12 月 31 日，甲公司库存原材料——A 材料的账面价值（成本）为 1 500 000 元，市场销售价格总额（不含增值税）为 1 400 000 元，假设不发生其他购买费用；用 A 材料生产的产成品——**B 型机器的可变现净值高于成本**。

**材料账面价值？**

**材料用于生产产品，产品未减值。**

材料应按其原账面价值（成本）1 500 000 元**列示**在甲公司 2020 年 12 月 31 日资产负债表的存货项目之中。

**【提示】**材料可变现净值 =（最终生产产品预计售价）-（进一步加工成本）-（预计销售费用、预计销售税金）

**【例 1-6】**2020 年 12 月 31 日，甲公司库存原材料——钢材的账面价值为 600 000 元，可用于生产 1 台 C 型机器，相对应的市场销售价格为 550 000 元，假设不发生其他购买费用。由于钢材的市场销售价格下降，用钢材作为原材料**生产的 C 型机器**的市场销售价格由 1 500 000 元下降为 1 350 000 元，但其生产成本仍为 1 400 000 元，即将该批钢材加工成 C 型机器尚需投入 800 000 元，估计销售费用及税金为 50 000 元。

**材料账面价值？**

**材料用于生产产品，先判断所生产产品是否减值。**

根据上述资料，可按以下步骤确定该批钢材的账面价值：

**第一步，计算用该原材料所生产的产成品的可变现净值。**

C 型机器的可变现净值=C 型机器估计售价-估计销售费用及税金=1 350 000-50 000=1 300 000（元）

**第二步，将用该原材料所生产的产成品的可变现净值与其成本进行比较。**

C 型机器的可变现净值 1 300 000 元**小于**其成本 1 400 000 元，即钢材价格的下降和 C 型机器销售价格的下降表明 C 型机器的可变现净值低于其成本，因此**该批钢材应当按可变现净值计量**。

**第三步，计算该批钢材的可变现净值，并确定其期末价值。**

该批钢材的可变现净值=C 型机器的估计售价-将该批钢材加工成 C 型机器尚需投入的成本-估计销售费用及税金=1 350 000-800 000-50 000=500 000（元）

该批钢材的可变现净值 500 000 元小于其成本 600 000 元，因此该批钢材的期末价值应为其可变现净值 500 000 元，即该批钢材应按 500 000 元列示在 2020 年 12 月 31 日资产负债表的存货项目之中。

【提示】材料可变现净值 = (最终生产产品预计售价) - (进一步加工成本) - (预计销售费用、预计销售税金)

4. 为执行销售合同或者劳务合同而持有的存货，其可变现净值应当合同价格为基础而不是售价，减去估计的销售费用和相关税费等后的金额确定。

如果企业销售合同所规定的标的物还没有生产出来，但持有专门用于生产该标的物的材料，则其可变现净值也应以合同价格作为计量基础。

【例 1-7】2020 年 8 月 10 日，甲公司与乙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 200 000 元/台的价格向乙公司提供 A 型机器 10 台。2021 年 12 月 31 日，甲公司 A 型机器的账面价值（成本）为 1 360 000 元，数量为 8 台，单位成本为 170 000 元/台。2020 年 12 月 31 日了，A 型机器的市场销售价格为 190 000 元/台。

结存 8 台存货的估计售价？

结存数量小于合同数量。

应以销售合同约定的价格 1 600 000 元（200 000×8）作为计量基础，即估计售价为 1 600 000 元。

【例 1-8】2020 年 12 月 20 日，甲公司与丙公司签订了一份不可撤销的销售合同，双方约定，2021 年 3 月 15 日，甲公司应按 200 000 元/台的价格向丙公司提供 10 台 B 型机器。至 2020 年 12 月 31 日，甲公司尚未生产该批 B 型机器，但持有专门用于生产该批 10 台 B 型机器的库存原材料—钢材，其账面价值为 900 000 元，市场销售价格总额为 700 000 元。

材料估计售价？

结存材料数量不大于合同生产产品所需数量。

以销售合同的 B 型机器的销售价格总额 2 000 000 元（200 000×10）作为计量基础。

如果企业持有的同一项存货的数量多于销售合同或劳务合同订购的数量，应分别确定其可变现净值。并与其相对应的成本进行比较，分别确定存货跌价准备的计提或转回金额。超出合同部分的存货可变现净值，应以一般销售价格（即市场销售价格）作为计量基础。