

## 第二节 存货的期末计量——存货减值

### 一、存货减值迹象的判断——启动减值测试的必要前提

下列减值迹象表明存货发生**部分**减值：

1. 市价持续下跌，并且在可预见的未来无回升的希望；
2. 企业使用该项原材料生产的产品的成本大于产品的销售价格；
3. 企业因产品更新换代，原有库存原材料已不适应新产品的需要，而该原材料的市场价格又低于其账面成本；
4. 因企业所提供的商品或劳务过时或消费者偏好改变而使市场的需求发生变化，导致市场价格逐渐下跌；
5. 其他足以证明该项存货实质上已经发生减值的情形。

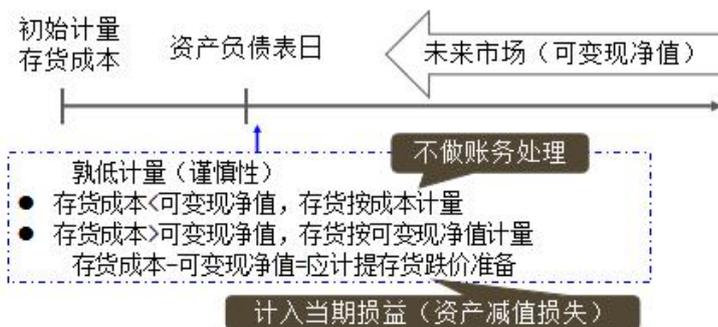
下列减值迹象表明存货发生**全部**减值（账面价值=0）

- (1) 已霉烂变质的存货
- (2) 已过期且无转让价值的存货
- (3) 生产中已不再需要，并且已无使用价值和转让价值的存货
- (4) 其他足以证明已无使用价值和转让价值的存货

### 二、存货减值测试的方法

卖掉能收到的钱

资产负债表日，存货应当按照**成本与可变现净值孰低**计量。



#### （一）存货成本的确定

存货成本，是指期末存货的实际成本。

计划成本法 }  
售价金额法 } 调为实际成本

#### （二）可变现净值的确定

可变现净值，是指在日常活动中，存货的估计售价减去至完工时估计将要发生的成本、估计的销售费用以及相关税费后的金额

#### （三）不同情况下存货可变现净值的确定

##### 1. 产成品、商品等直接用于出售的存货

可变现净值 = 估计售价 - 估计销售费用和相关税费

**【例 2-3】**2020 年 12 月 31 日，甲公司生产的 A 型机器的账面价值（成本）为 216 万元，数量为 12 台，单位成本为 18 万元/台。2020 年 12 月 31 日，A 型机器的市场销售价格（不含增值税）为 20 万元/台。甲公司**没有签订**有关 A 型机器的销售合同。

可变现净值 = 估计售价 240 万元（20 × 12） - 估计税费

**【提示】**为执行销售合同或者劳务合同而持有的存货，其可变现净值应当以合同价格为基础计算

##### （1）合同数量 ≥ 持有数量

如果企业就其产成品或商品签订了销售合同，则该批产成品或商品的可变现净值应当以合同价格作为计量基础；如果企业销售合同所规定的标的物尚未生产出来，但持有专门用于该标的物生产的材料，其可变现净值也应当以合同价格作为计量基础。

【例 2-7】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 20 万元/台的价格向乙公司提供 A 型机器 10 台。2020 年 12 月 31 日，甲公司 A 型机器的账面价值（成本）为 136 万元，数量为 8 台，单位成本为 17 万元/台。2020 年 12 月 31 日，A 型机器的市场销售价格为 19 万元/台。

可变现净值=估计售价 160（20×8）-估计税费

## （2）合同数量<持有数量

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数量的，超出合同部分的存货的可变现净值应当以一般销售价格为基础计算。

【注意】资产负债表日同一项存货中一部分有合同价格约定、其他部分不存在合同价格的，应当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的金额，由此计提的存货跌价准备不得相互抵销

【总结】估计售价的确定方法：签订合同的用合同价格，没有签订合同的用市场价格

【例 2-9】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 18 万元/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 192 万元，数量为 12 台，单位成本为 16 万元/台。2020 年 12 月 31 日，C 型机器的市场销售价格为 20 万元/台。

### ①有合同的存货

可变现净值=估计售价 180 万元（18×10）-估计税费

### ②无合同的存货

可变现净值=估计售价 40 万元（20×2）-估计税费

## 2. 用于出售的材料等

可变现净值=材料的市场价格-估计销售费用和相关税费

【例 2-4】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 型机器的外购钢材全部出售，2020 年 12 月 31 日其账面价值（成本）为 90 万元，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 6 万元/吨，同时销售这 10 吨钢材可能发生销售费用及税金 5 万元。

可变现净值=材料的市场价格 60（6×10）-估计销售费用和相关税费 5=55 万元