

中级会计职称

中级会计实务

精讲班

【例题·单选题】2×21年1月1日，甲公司存货跌价准备的余额为零。2×21年12月31日，甲公司M商品的成本为500万元，市场售价为480万元，预计销售费用为5万元，专门用于生产P产成品的N原材料的成本为400万元，市场售价为380万元，P产成品没有发生减值。不考虑其他因素，2×21年12月31日，甲公司对存货应计提的跌价准备金额为（ ）万元。（2022年）

A. 25 B. 45 C. 20 D. 40

【答案】A

【解析】M商品可变现净值=480-5=475（万元），小于成本500万元，计提存货跌价准备金额=500-475=25（万元）。N原材料专门用于生产P产成品，由于P产成品未发生减值，无须计提跌价准备。由于期初存货跌价准备的余额为零，所以应计提存货跌价准备金额为25万元。

【例题·单选题】2×20年12月1日，甲公司与乙公司签订一份不可撤销的H设备销售合同，并为此购入专门用于生产H设备的一批钢材，其初始入账金额为500万元。2×20年12月31日，该批钢材的市场销售价格为470万元，甲公司将其加工成H设备尚需发生加工成本300万元，合同约定H设备的销售价格为790万元，估计的销售费用和相关税费为10万元。不考虑其他因素，2×20年12月31日甲公司对该批钢材应计提存货跌价准备的金额为（ ）万元。（2021年）

A. 30 B. 10 C. 20 D. 40

【答案】C

【解析】该批材料专门用于生产H设备，所以应先确定H设备是否发生减值。H设备的可变现净值=790-10=780（万元），H设备的成本=500+300=800（万元），H设备成本大于可变现净值，所以H设备发生减值，据此判断该批材料发生减值，材料可变现净值=790-10-300=480（万元），材料的成本为500万元，该批材料应计提的存货跌价准备=500-480=20（万元）。

【例题·判断题】企业用于直接出售的无合同约定的原材料，其可变现净值应以该材料的市场价格为基础确定。（ ）（2021年）

【答案】√

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。

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**。

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。

【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。

（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 2-10】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 2-11】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 2-12】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 2-13】沿用【例 2-12】，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 2-14】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

【例题·多选题】下列各项关于企业存货会计处理的表述中，正确的有（ ）（2021 年）

- A. 收回用于直接销售的委托加工存货时，支付的消费税应计入存货的成本
- B. 存货采购过程中发生的合理损耗应从购买价款中予以扣除
- C. 采购的存货在入库前发生的必要仓储费应计入存货成本
- D. 以前计提存货减值的影响因素消失后，存货跌价准备应在原已计提的金额内转回

【答案】ACD

【解析】存货采购过程中发生的合理损耗计入存货采购成本，非合理损耗需要从购买价款中扣除，选项 B 错误。

【本章小结】

1. 掌握存货的确认条件
2. 掌握存货初始计量的核算
3. 掌握存货可变现净值的确定方法
4. 掌握存货期末计量的核算
5. 熟悉存货的构成