

第九章 流动资产（二）

第一节 存货的确认和计量

知识点框架



知识点 4：存货的期末计量（★★）

一、存货期末计量原则

1. 资产负债表日，存货应当按照**成本与可变现净值孰低**计量。存货成本**高于**其可变现净值的，**应当计提存货跌价准备，计入当期损益。**

成本 VS 可变现净值

【2021·单选题】甲商品零售企业系增值税一般纳税人，对存货采用售价金额计价法核算。2020年12月初X库存商品的成本为100万元，售价为120万元（不含增值税下同），本月购入X商品的成本为85万元，售价为80万元，本月X商品销售收入为160万元。2020年12月31日X商品的可变现净值为34万元，此前X商品未计提过跌价准备，则甲企业2020年12月31日应计提存货跌价准备（ ）万元。

A. 18 B. 3 C. 11 D. 0

【答案】B

【解析】进销差价率 = (期初库存商品进销差价 + 当期发生的商品进销差价) / (期初库存商品售价 + 当期发生的商品售价) × 100% = (20 - 5) / (120 + 80) × 100% = 7.5%；

本期销售商品的实际成本 = 160 - 160 × 7.5% = 160 × (1 - 7.5%) = 148 (万元)；

2020年12月31日库存商品成本 = 100 + 85 - 148 = 37 (万元)；或者 = (120 + 80 - 160) × (1 - 7.5%) = 37 (万元) 甲企业2020年12月31日应计提存货跌价准备 = 37 - 34 = 3 (万元)。

可变现净值是指存货的**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。

可变现净值（流入 - 流出）

= 估计售价 - 进一步加工成本 - 估计销售费用和相关税费

a. 直接出售：无

b. 进一步加工：有



企业持有**存货的目的**不同，确定存货可变现净值的计算方法也不同：

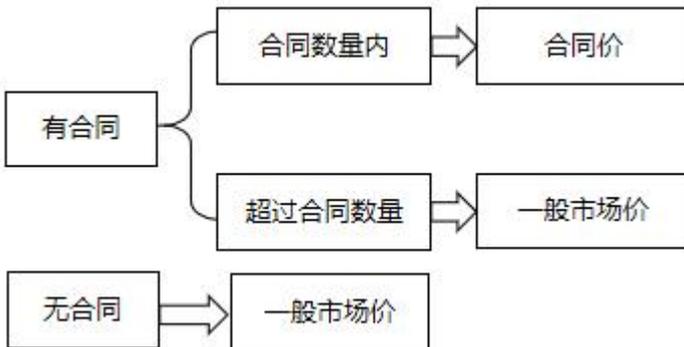
(1) 产成品、商品和用于出售的材料等**直接用于出售**的商品存货：

可变现净值=自身的售价-自身的销售税费

(2) 需要**经过加工**的材料存货，在正常生产经营过程中：

可变现净值=**最终产品的售价**-最终产品的销售税费-加工费用

(3)



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，企业应**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计提或转回的金额。

持有目的	可变现净值的确定
直接用于出售的产品或材料	=自身的售价-自身的相关税费
需要加工的存货（半成品或原材料）	1. 最终产品没有减值：材料按成本计量； 2. 最终产品发生减值： 半成品或原材料成本与可变现净值孰低 可变现净值=最终产品售价-最终产品的相关税费-加工成本

【2022·单选题】华山公司 2021 年年末库存甲材料 50 吨，每吨成本 10 万元。该批甲材料专门用于生产一批乙商品，预计需发生生产费用和相关税费共计 180 万元。华山公司已就该批乙商品签订 600 万元的销售合同。若年末甲材料市场价为每吨 9 万元，则华山公司对甲材料应计提的跌价准备为（ ）万元。

- A. 100 B. 260 C. 80 D. 50

【答案】C

【解析】甲材料应计提的跌价准备=50×10-（600-180）=80（万元）。

【2012·单选题】甲公司期末存货采用成本与可变现净值孰低法计量。2011 年 11 月 18 日，甲公司与华山公司签订销售合同，约定于 2012 年 2 月 1 日向华山公司销售某类机器 1000 台，每台售价 1.5 万元（不含增值税）。2011 年 12 月 31 日，公司库存该类机器 1300 台，每台成本 1.4 万元。2011 年资产负债表日该机器的市场销售价格为每台 1.3 万元（不含增值税），向其他客户预计销售税费为每台 0.05 万元。则 2011 年 12 月 31 日甲公司该批机器在资产负债表“存货”中应列示的金额为（ ）万元。

- A. 1625 B. 1775 C. 1820 D. 1885

【答案】B

【解析】有合同部分：存货的成本=1000×1.4=1400（万元），可变现净值=1000×1.5=1500（万元），未减值。无合同部分：存货的成本=300×1.4=420（万元），可变现净值=300×1.3-300×0.05=375（万元）。2011 年 12 月 31 日甲公司该批机器在资产负债表“存货”中列示的金额=1400+375=1775（万元）。
存货计提资产减值损失=420-375=45（万元）
=（1300×1.4-1775）=45（万元）

【2017·单选题】下列关于存货可变现净值的表述中，正确的是（ ）。

- A. 可变现净值是指存货在资产负债表日的售价
B. 成本与可变现净值孰低法体现了会计信息质量要求中的实质重于形式要求
C. 存货采用计划成本法核算时，期末与可变现净值进行比较的成本应为调整后的实际成本

D. 为执行销售合同而持有的存货，应当以产品的市场价格作为其可变现净值的计算基础

【答案】C

【解析】可变现净值，是指在日常活动中，以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，并不是指存货的现行售价，选项 A 错误；成本与可变现净值孰低法体现了会计信息质量要求中的谨慎性要求，选项 B 错误；为执行销售合同而持有的存货，应当以产品的合同价格作为其可变现净值的计算基础，选项 D 错误。

2. 存货减值迹象

当存在下列情况之一时，表明存货的可变现净值低于成本，应计提存货跌价准备：

- (1) 该存货的市价持续下跌，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。

存在下列情形之一的，表明存货的可变现净值为零：

- (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。