

2009年注册会计师会计复习总结第四章注册会计师资格考试
PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/538/2021_2022_2009_E5_B9_B4_E6_B3_A8_c45_538202.htm

存货可变现净值的确定 资产负债表日，当存货成本低于可变现净值时，存货按成本计量；当存货成本高于可变现净值时，存货按可变现净值计量，同时按照成本高于可变现净值的差额计提存货跌价准备，计入当期损益。

1.如果存货是产成品、商品等（包括直接用于出售的材料）直接用于出售的商品，而且没有销售合同的约定：
则存货的可变现净值 = 存货的估计售价 - 销售存货估计的销售费用和相关税费

2.如果存货是产成品、商品等（包括直接用于出售的材料）直接用于出售的商品，且有销售合同的约定：

有销售合同部分的存货：可变现净值 = 存货的合同价格 - 销售存货估计的销售费用和相关税费

无销售合同部分的存货：可变现净值 = 存货的一般销售价格（市场销售价格或公允价值） - 销售存货估计的销售费用和相关税费

3.如果存货是用于继续加工的材料、在产品或自制半成品

(1)产成品的可变现净值 = 产成品的估计售价 - 销售产成品估计的销售费用和相关税费

(2)产成品的成本 = 材料、在产品或自制半成品（存货）的成本 + 至完工时估计将要发生的成本

若产成品的可变现净值 \lt 产成品的成本，此时产成品发生减值：

材料、在产品或自制半成品（存货）按成本与可变现净值孰低计量，材料、在产品或自制半成品的可变现净值 = 产成品估计售价 - 至完工将要发生的成本 - 销售产成品估计的销售费用和相关税费，其中产成品估计售价按照以下原则确定：

当产成品有销售合同约定时：1)产成品数量小于销售合同

订购数量：产成品估计售价为合同价格 2)产成品数量超过合同订购数量时，超过的部分：产成品估计售价为一般销售价格（市场销售价格或公允价值） 无合同：产成品估计售价为一般销售价格（市场销售价格或公允价值）另外，需要注意的是，如果材料、在产品或自制半成品生产的产成品分为有销售合同约定和无销售合同约定两部分时，对应的材料、在产品或自制半成品也要分为有合同部分和无合同部分与产成品对应来判断材料、在产品或自制半成品是否发生减值，分别确定存货跌价准备的计提或转回的金额，不得相互抵销。

【例题计算题】甲公司系上市公司，2008年年末库存甲原材料、乙产成品的账面余额分别为1 000万元和500万元；年末计提跌价准备前库存甲原材料、乙产成品计提的跌价准备的账面余额分别为0万元和100万元。库存甲原材料将全部用于生产丙产品，预计丙产成品的市场价格总额为1400万元，预计生产丙产品还需发生除甲原材料以外的加工成本为300万元，预计为销售丙产成品发生的相关税费总额为60万元。丙产成品销售中有固定销售合同的占80%，合同价格总额为900万元。乙产成品的市场价格总额为420万元，预计销售乙产成品发生的相关税费总额为18万元。假定不考虑其他因素，要求计算甲公司2008年度12月31日应计提的存货跌价准备。

【答案】1.乙产成品的可变现净值 = $420 - 18 = 402$ （万元），应计提的存货跌价准备 = $(500 - 402) - 100 = -2$ （万元）；2.丙产成品总的生产成本 = $1000 + 300 = 1300$ （万元），丙产成品的可变现净值 有合同部分的可变现净值： $900 - 60 * 80\% = 852$ （万元），有合同部分的生产成本 = $1300 * 80\% = 1040$ （万元），发生减值，甲原材料要按照成本与可变现净值孰低计量。无合同部分

的可变现净值： $(1400-60) \times 20\% = 268$ （万元），无合同部分的生产成本 $=1300 \times 20\% = 260$ （万元），没有发生减值，无合同部分按照甲原材料的成本 $1000 \times 20\% = 200$ 万元计量。3.甲原材料有合同部分的可变现净值 $=900-300 \times 80\%-60 \times 80\% = 612$ （万元），甲原材料有合同部分的成本为 $1000 \times 80\% = 800$ （万元），应计提存货跌价准备 $= (800-612) - 0 = 188$ （万元） 综上2008年甲公司应计提存货跌价准备 $188 - 2 = 186$ （万元）【识记要点】 需要经过加工的材料存货，先判断该材料生产的产成品的可变现净值与其成本的大小，若产成品的可变现净值 \geq 成本，材料应当按照其可变现净值与成本孰低计量。 为执行销售合同或劳务合同而持有的存货，有合同部分和无合同部分要分开计算可变现净值，并与其对应的成本比较，分别确定存货跌价准备的计提或转回的金额，不得相互抵销。

100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com