存货减值

学习笔记

沙洲职业工学院　龚子豪

对应 HTML 课件第 1—48 页。教材范围为第五节二、存货的期末计量及三、存货跌价准备的账务处理，原书 130—135 页。

第 2 页｜预计卖 10,500 元，这批货会跌价吗？

一批商品已完工，等待出售。

这批货的成本是 10,000 元，预计能卖 10,500 元。为了卖出，还要支出销售费用及相关税费。

扣除卖货的费用后，期末账上该记多少?

预计不含税售价为 10,500 元。商品成本为 10,000 元。尚需加工支出为 0 元。销售费用及相关税费为 1,000 元。

第 3 页｜（一）存货期末计量的原则

把存货成本与可变现净值放在一起比较。

第 4 页｜成本与可变现净值孰低

资产负债表日，逐项比较存货成本与可变现净值，按较低金额计量；可变现净值低于成本时确认跌价准备。

可变现净值＝估计售价 − 至完工尚需成本 − 估计销售费用及相关税费

成本为历史实际成本；采用计划成本核算时先调整材料成本差异。可变现净值不是简单的市场报价。

承接开场业务：存货成本 10,000 元 − 跌价准备 500 元＝账面价值 9,500 元。

第 5 页｜示例：售价高于成本也可能跌价

业务资料

一批库存商品成本 10,000 元，预计不含税售价 10,500 元，销售费用及相关税费 1,000 元，无需继续加工。

可变现净值＝ 10,500−1,000 ＝ 9,500 元

应计提准备＝ 10,000−9,500 ＝ 500 元；期末账面价值 9,500 元。

第 6 页｜随堂练习：孰低计量

题目资料

商品成本 8,000 元，估计售价 8,800 元，预计销售费用及相关税费 1,000 元，无其他完工成本。

先独立作答，再核对参考处理。

期末计量｜参考处理

可变现净值是多少?

7,800.00 元。8,800−1,000 = 7,800 元。

此前无准备，应计提多少?

200.00 元。8,000−7,800 = 200 元。

第 7 页｜（二）可变现净值的确定

先看估计所依据的证据、持有目的和日后事项。

第 8 页｜ 1. 确定可变现净值的三项因素

确凿证据

市场销售资料、合同、生产及销售成本资料等，应能支持年末估计。

持有目的

为出售持有，与为继续加工耗用持有，估计基础不同；有合同与无合同亦应区分。

日后事项

报告批准前的新证据，若反映年末已存在状况，应纳入估计；新发生的独立状况不能机械倒推年末。

第 9 页｜示例：哪些资料能说明年末状况

业务资料

年末存货已因旧款滞销降价；次年 1 月销售记录证实年末预期售价。另有次年 2 月突发火灾。

资料；对年末估计的作用；

年末有效报价、合同、成本预算；作为确定净值的证据；

1 月成交印证年末已存在的滞销；可作为年末状况的进一步证据；

2 月新发生的火灾；属新状况，不据此倒算年末已有损毁；

第 10 页｜随堂练习：证据、目的与日后事项

题目资料

年末已存在滞销，次年 1 月成交价格进一步证实年末估计；另有年后新发生灾害。

先独立作答，再核对参考处理。

估计依据｜参考处理

哪项可以支持年末可变现净值估计?

B. 1 月交易印证年末既有滞销。日后事项需区分是年末既有状况的进一步证据，还是以后新发生的情况。

为生产而持有的材料，售价基础先联系什么?

B. 产成品销售及继续加工情况。持有目的决定净值计算方法。

第 11 页 | 2. 估计售价的时间基准

以资产负债表日为基准，选择有证据支持、能代表该时点的估计售价。价格波动明显时，教材提示结合当月或最近几次销售价格等资料判断。

不能为了避免跌价而挑选期间最高价格；合同对应的存货按随后合同规则处理。售价基础确定后仍需扣除完工成本、销售费用及相关税费。

第 12 页 | 示例：近期成交资料支持估计售价

业务资料

无合同商品，年末近期多笔同条件成交均为每件 98 元；上半年曾售价 120 元。预计销售费用每件 3 元。

估计售价 98 元 / 件可变现净值 $= 98-3 = 95$ 元 / 件

120 元是较早价格，不能在缺少年末支持证据时直接用作年末估计。

第 13 页 | 随堂练习：估计售价的基准

题目资料

无合同存货 10 件，年末有效同条件报价 100 元 / 件，年初曾 120 元 / 件；预计销售费用共 50 元。

先独立作答，再核对参考处理。

年末证据 | 参考处理

按给定年末证据计算可变现净值多少?

950.00 元。$10\times100-50 = 950$ 元。

估计售价应主要对应哪一时点?

B. 资产负债表日。以资产负债表日为估计基准。

第 14 页 | 有合同：库存数量不超过合同数量

为执行销售合同持有的商品或产成品，合同覆盖范围内的估计售价以合同价格为基础。

合同覆盖部分估计售价 = 库存数量 × 合同单价

此处计算的是估计售价基础；并不意味着可变现净值已经算完。

第 15 页 | 例 5-29：合同 200 件，库存 150 件

业务资料

长江公司合同：2025 年 1 月按 5,000 元 / 件交付 200 件。2024 年末库存 150 件，单位成本 3,750 元，成本共 562,500 元；市场价 4,800 元 / 件。

估计售价基础 $= 150\times5{,}000 = 750{,}000$ 元

150 件全部在合同覆盖内。教材本例未给销售费用等，不能把 750,000 元直接称为已完整计算的可变现净值。

第 16 页｜随堂练习：合同覆盖全部库存

题目资料

合同单价 100 元，订购 200 件；年末库存 150 件，市场价 90 元。另给预计销售费用 300 元。

先独立作答，再核对参考处理。

有合同｜参考处理

估计售价基础是多少?

15,000.00 元。150×100 = 15,000 元。

本题可变现净值是多少?

14,700.00 元。15,000−300 = 14,700 元。

第 17 页｜专门用于合同产品的原材料

合同产品尚未生产，但持有专门用于该合同的原材料，估计产品售价仍以合同价为基础，再扣除尚需加工成本和销售支出确定材料可变现净值。

材料拟继续加工时，不能直接拿材料现售市场价替代其生产用途下的净值计算。

第 18 页｜例 5-30：原材料专供合同 200 件产品

业务资料

合同产品 200 件，合同单价 5,000 元；尚未生产。专用 A 材料成本 500,000 元，材料市场价 480,000 元，可生产合同全部数量。

产成品估计售价基础= 200×5,000 = 1,000,000 元

1,000,000 元是合同产品售价基础；仍需取得加工成本和销售支出，才能算材料可变现净值。

第 19 页｜随堂练习：合同产品尚未生产

题目资料

材料专用于合同 100 件产品，合同单价 500 元；尚需加工成本 20,000 元，预计销售支出 2,000 元。材料现售市场价 25,000 元。

先独立作答，再核对参考处理。

生产用途｜参考处理

合同产品估计售价基础是多少?

50,000.00 元。100×500 = 50,000 元。

按生产用途计算材料可变现净值是多少?

28,000.00 元。50,000−20,000−2,000 = 28,000 元，不直接用材料现售 25,000 元。

第 20 页｜库存超过合同：合同内外分别计量

库存数量大于合同订购量时，合同覆盖部分采用合同价格，超出部分采用一般销售价格，分别确定可变现净值。

不能让合同部分的净值盈余掩盖无合同部分的减值；应对应各部分成本和销售支出比较。

第 21 页 | 例 5-31：300 件库存中仅 200 件有合同

业务资料

承例 5-29：库存甲产品 300 件；合同 200 件、单价 5,000 元；一般售价 4,800 元。

部分；数量 / 件；单价 / 元；估计售价 / 元；

合同覆盖；200；5,000；1,000,000；

超出合同；100；4,800；480,000；

合计；300；—；1,480,000；

教材在此确定两部分售价基础。完整净值还应各自扣除相关支出。

第 22 页 | 随堂练习：超合同部分不能都用合同价

题目资料

库存 100 件，其中合同覆盖 60 件、合同价 100 元；余 40 件一般售价 80 元。每件预计销售费用 5 元。

先独立作答，再核对参考处理。

分段售价 | 参考处理

全部估计售价合计是多少?

9,200.00 元。60×100 + 40×80 = 9,200 元。

全部可变现净值合计是多少?

8,700.00 元。60×95 + 40×75 = 8,700 元；具体计提仍需按对应部分比较成本。

第 23 页 | 无合同：一般售价与材料现售价格

无销售或劳务合同约定时，商品、产成品采用一般销售价格；拟直接出售的原材料采用其市场销售价格作为估计售价基础。

同一批原材料改为直接出售，与仍拟继续加工的计量路径不同；须有实际持有目的依据。

第 24 页 | 例 5-32：分别确定无合同存货售价

业务资料

承例 5-29、5-30，假定没有合同。

存货用途；估计售价基础；

150 件甲产品直接出售；150×4,800 = 720,000 元；

A 材料改为直接出售；材料自身市场价 480,000 元；

与合同案例相比，基础变化来自合同条件和持有目的，不是任意挑选高价。

第 25 页 | 随堂练习：直接出售原材料

题目资料

无合同原材料拟直接出售，成本 30,000 元，市场售价 28,000 元，预计销售费用及相关税费 1,000 元。

先独立作答，再核对参考处理。

直接出售｜参考处理

可变现净值是多少?

27,000.00 元。28,000−1,000 = 27,000 元。

此前无准备，应计提跌价准备多少?

3,000.00 元。30,000−27,000 = 3,000 元。

第 26 页｜（三）用于生产的存货的期末计量

先判断产成品是否减值，再确定生产用材料的期末价值。产成品未减值时材料按成本；产成品减值时进一步计算材料自身的可变现净值。

第 27 页｜产成品未减值：生产用材料仍按成本

生产用原材料、在产品、委托加工物资等，应联系最终产成品的价值减损情况。若产成品可变现净值高于成本，材料按成本计量。

材料现售价格下跌，不自动等于生产用途下发生减值；先核对产品及尚需投入的成本资料是否一致。

第 28 页｜例 5-33：先说明教材成本资料的口径

业务资料

教材：A 材料成本 100,000 元，市场价 80,000 元；产品售价 200,000 元，销售支出 15,000 元；另列产品成本 150,000 元、尚需加工 80,000 元。

产品可变现净值= 185,000 元

按题干给定产品成本 150,000 元比较，185,000 > 150,000，教材结论为材料仍按 100,000 元计量。

100,000 + 80,000 = 180,000，与 150,000 不一致；须核实。若按前两项重构产品成本 180,000 元，本例结论仍相同。

说明：明确保留原书例 5-33 全部数值并揭示内部口径冲突。不得把 150,000 静默改成 180,000。教学可优先采用一致的补充例题理解规则。

第 29 页｜随堂练习：材料降价但产品未减值

题目资料

一致口径新题：材料成本 60,000 元，现售价格 50,000 元；尚需加工 20,000 元，产品售价 100,000 元，预计销售支出 5,000 元。

先独立作答，再核对参考处理。

生产用途判断｜参考处理

产品可变现净值是多少?

95,000.00 元。100,000−5,000 = 95,000 元，高于产品总成本 80,000 元。

该材料期末应按多少计量?

60,000.00 元。产品未减值，材料仍按成本 60,000 元计量。

第 30 页｜产成品减值：进一步计算材料净值

材料价格下降表明产成品可变现净值低于成本时，计算生产用材料自身的可变现净值，并与材料成本比较。

材料净值＝产品估计售价 − 尚需加工成本 − 销售费用及相关税费

材料减值金额依据材料自身净值确定，不能直接用产品减值额代替。

第 31 页｜例 5-34：A 材料净值 65,000 元

业务资料

承例 5-33，产品售价降至 160,000 元；其他条件不变。材料成本 100,000 元，尚需加工 80,000 元，销售支出 15,000 元。

产品净值＝ 160,000−15,000 ＝ 145,000 材料净值＝ 160,000−80,000−15,000 ＝ 65,000 元

按教材产品成本 150,000 元比较，产品已减值；按一致口径 180,000 元亦已减值。材料跌价准备 35,000 元。

第 32 页｜随堂练习：材料自身的可变现净值

题目资料

材料成本 60,000 元，尚需加工 30,000 元；产品售价 85,000 元，预计销售支出 5,000 元。产品总成本 90,000 元。

先独立作答，再核对参考处理。

进一步计量｜参考处理

材料可变现净值是多少?

50,000.00 元。85,000−30,000−5,000 ＝ 50,000 元。

此前无准备，应提材料跌价准备多少?

10,000.00 元。60,000−50,000 ＝ 10,000 元。

第 33 页｜（一）存货跌价准备的提取方法

区分逐项计提、符合条件的合并计提，以及按类别计提。

第 34 页｜存货跌价准备的计提层级

教材原书 134 页依次说明单个项目、符合条件的合并计提、数量繁多低价存货按类别计提。

通常按照单个存货项目比较成本与可变现净值，确认各项目需要的跌价准备。

同一地区生产销售、具有类似目的或最终用途的相关产品系列，且难以与其他项目分别估价的存货，才可以合并计提。

数量繁多、单价较低的存货，可以按存货类别的成本总额与可变现净值总额比较，逐类取较低金额。

不得任意合并互不相关项目，用一项净值盈余抵销另一项减值。

第 35 页 | 示例：逐项比较不能互相抵销

业务资料

互不相关的 A、B 两项商品，各成本 10,000 元；A 净值 8,000 元，B 净值 12,000 元。

项目；成本；净值；应有准备；

A；10,000；8,000；2,000；

B；10,000；12,000；0；

合计；20,000；20,000；2,000；

合计成本与净值恰好相等，仍应对 A 计提 2,000 元。

第 36 页 | 随堂练习：单项计提

题目资料

互不相关商品 A 成本 5,000、净值 4,000；B 成本 8,000、净值 9,000。均无原有准备，不符合按类别或合并计提条件。

先独立作答，再核对参考处理。

逐项比较 | 参考处理

A 应计提多少?

1,000.00 元。A 成本高于净值 1,000 元。

两项合计应计提多少?

1,000.00 元。B 不计提，不能用 B 的超额净值抵销 A 减值。

第 37 页 | （二）存货跌价准备的账务处理

由期末应有准备推到本期分录，依次讲计提、转回和出售时结转。

第 38 页 | 备抵法：计提与补提

实务一般采用备抵法，另设“存货跌价准备”；保留原存货成本，以准备反映价值调整。教材同时介绍直接转销法作为另一概念。

应有准备＝成本 − 净值（低于成本时）当期应补提＝期末应有准备 − 原有准备

计提、补提：借资产减值损失，贷存货跌价准备。成本低于净值且原无准备时，不作增值分录。

第 39 页 | 例 5-35：首次计提 35,000 元

业务资料

承例 5-34：材料成本 100,000 元，可变现净值 65,000 元，此前未计提准备。

方向；账户；金额 / 元；

借；资产减值损失——存货跌价损失；35,000.00；

贷；存货跌价准备——A 材料；35,000.00；

原材料成本仍 100,000 元，扣除准备 35,000 元，账面价值 65,000 元。若已有准备 10,000 元，只补提 25,000 元。

计提后核对：材料成本 100,000 元 − 准备 35,000 元＝账面价值 65,000 元。

第 40 页 | 随堂练习：应有余额不等于本期计提额

题目资料

存货成本 50,000 元，年末净值 42,000 元；计提前该存货跌价准备贷方余额 3,000 元。

先独立作答，再核对参考处理。

补提 | 参考处理

期末应有跌价准备余额是多少?

8,000.00 元。50,000−42,000 = 8,000 元。

本期应补提多少?

5,000.00 元。8,000− 已有 3,000 = 5,000 元。

第 41 页 | 跌价准备转回：条件与上限

条件

以前减记存货价值的影响因素已经消失；需与原计提项目、类别或组合直接对应。

上限

限于该存货原已计提的准备，最多冲减至零，账面价值不超过成本。

分录

借存货跌价准备，贷资产减值损失；不是确认存货超过成本的增值收益。

第 42 页 | 示例：恢复到成本为止

业务资料

存货成本 20,000 元，原准备 4,000 元；原减值因素消失，净值回升到 22,000 元。存货尚未出售。

方向；账户；金额 / 元;

借；存货跌价准备；4,000.00;

贷；资产减值损失；4,000.00;

仅转回 4,000 元，准备归零；期末账面价值 20,000 元，不提高到 22,000 元。

转回后核对：准备余额降为 0 元；账面价值由 16,000 元恢复到 20,000 元。

第 43 页 | 随堂练习：转回金额上限

题目资料

存货成本 30,000 元，原准备 6,000 元；原减值因素消失，期末净值回升至 28,000 元。

先独立作答，再核对参考处理。

部分转回 | 参考处理

期末仍应保留准备多少?

2,000.00 元。30,000−28,000 = 2,000 元。

本期应转回多少?

4,000.00 元。原准备 6,000− 应有 2,000 =转回 4,000 元。

第 44 页｜存货出售：同步结转相应跌价准备

已计提准备的存货出售时，在结转原成本的同时转销对应准备，冲减销售成本。按类别计提时，按出售成本占出售前该类成本的比例转出。

业务；对应科目；

价值恢复、转回准备；贷资产减值损失；

存货出售、结转准备；贷主营业务成本或其他业务成本；

转回与出售转销是不同事项，不能都写成冲减资产减值损失。

部分出售转销准备＝原准备 × 出售成本 ÷ 出售前该类存货成本。

第 45 页｜例 5-36：先记录销售价款及销项税

业务资料

2024 年甲公司 A 机器 4 台，每台成本 5,000 元，原准备合计 4,800 元；全部以每台 6,000 元售出，税率 13%，款已收。

方向；账户；金额 / 元；

借；银行存款；27,120.00；

贷；主营业务收入——A 机器；24,000.00；

贷；应交税费——销项税额；3,120.00；

收入 24,000 元，税 3,120 元，实收 27,120 元。原有准备在成本结转中处理。

收款金额核对：不含税收入 24,000 元＋销项税额 3,120 元＝银行实收 27,120 元。

第 46 页｜例 5-36（续）：原成本与准备同时转销

业务资料

4 台原成本 20,000 元，对应准备 4,800 元。销售后该批库存和准备均须结清。

方向；账户；金额 / 元；

借；主营业务成本——A 机器；15,200.00；

借；存货跌价准备——A 机器；4,800.00；

贷；库存商品——A 机器；20,000.00；

也可先借主营业务成本 20,000、贷库存商品 20,000，再借准备 4,800、贷主营业务成本 4,800，结果一致。

结转后核对：这批机器全部售出，存货与对应准备均为 0 元；销售成本为 15,200 元。

第 47 页｜随堂练习：部分出售对应结转准备

题目资料

某类存货原成本 40,000 元，原跌价准备 8,000 元。本期出售其中成本 10,000 元的存货，按成本比例结转准备，无其他减值变化。

先独立作答，再核对参考处理。

出售转销｜参考处理

应随出售结转准备多少?

2,000.00 元。8,000×10,000÷40,000 = 2,000 元。

这部分销售成本净额是多少?

8,000.00 元。10,000−2,000 = 8,000 元；借准备 2,000、贷销售成本 2,000。

第 48 页｜从可变现净值到跌价准备

确定可变现净值依合同和现有证据估计售价，扣除至完工尚需成本、销售费用及相关税费。

期末比较比较历史实际成本和可变现净值，确定应有准备，并计算本期计提或转回金额。

出售存货结转所售存货原成本及对应跌价准备，销售成本反映扣除准备后的净额。

教材与参考资料

第五节二、存货的期末计量及三、存货跌价准备的账务处理，原书 130—135 页

财政部《企业会计准则第 1 号——存货》

https://kjs.mof.gov.cn/zt/kjzzss/kuaijizhunzeshishi/200806/t20080618_46216.htm