



第 15 讲 存货清查、存货减值

六、库存清查

为了反映和监督企业在财产清查中查明的各种存货的盘盈、盘亏和毁损情况，企业应当设置“待处理财产损溢”科目，借方登记存货的盘亏、毁损金额及盘盈的转销金额，贷方登记存货的盘盈金额及盘亏的转销金额。

企业清查的各种存货损溢，应在期末结账前处理完毕，期末处理后，本科目应无余额。

存货清查发生盘盈和盘亏通过“待处理财产损溢”科目核算，核算时分两步：第一步，批准前调整为账实相符，即将账按实物数量进行调整；

第二步，批准后按规定结转处理。

盘盈时：

借：原材料等

贷：待处理财产损溢

批准处理后：

借：待处理财产损溢

贷：管理费用

盘亏时：

借：待处理财产损溢

贷：原材料等

应交税费—应交增值税（进项税额转出）（自然灾害所致除外）

批准处理后：

借：管理费用（管理不善）

其他应收款（保险公司或责任人赔偿）

营业外支出（非常损失）

贷：待处理财产损溢

【例题 1·单选题】下列各项中，关于企业原材料盘亏及毁损会计处理表述正确的是（ ）。
（2017 年）

- A. 保管员过失造成的损失赔偿，计入管理费用
- B. 因台风造成的净损失，计入营业外支出
- C. 应由保险公司赔偿的部分，计入营业外收入
- D. 经营活动造成的净损失，计入其他业务成本

【答案】B

【例题 2·单选题】某企业为增值税一般纳税人，2018 年 6 月 20 日因管理不善造成一批库存材料毁损。该批材料账面余额为 20 000 元，增值税进项税额为 3 200 元，未计提存货跌价准备，收回残料价值 1 000 元，应由责任人赔偿 5 000 元。不考虑其他因素，该企业应确认的材料毁损净损失为（ ）元。（2019 年）

- A. 14 000
- B. 22 200
- C. 18 200
- D. 17 200

【答案】D

【解析】应确认的材料毁损净损失=20 000+3 200-1 000-5 000=17 200（元）。

【例题 3·单选题】某企业因洪水毁损一批实际成本为 500 000 元的库存商品。其残料价值



50 000 元已验收入库，应由保险公司赔偿 300 000 元。不考虑其他因素，下列选项中，关于毁损库存商品的会计处理正确的是（ ）。(2016 年)

- A. 批准处理前：借：待处理财产损溢 500 000
贷：主营业务成本 500 000
- B. 批准处理后：借：其他应收款 300 000
原材料 50 000
贷：待处理财产损溢 500 000
- C. 批准处理后：借：管理费用 150 000
贷：待处理财产损溢 150 000
- D. 批准处理前：借：待处理财产损溢 150 000
贷：库存商品 150 000

【答案】B

【解析】

- 报经批准前：借：待处理财产损溢 500 000
贷：库存商品 500 000
- 报经批准后：借：原材料 50 000
其他应收款 300 000
营业外支出 150 000
贷：待处理财产损溢 500 000

【例题 4·单选题】某企业为增值税一般纳税人，适用的增值税税率为 16%。该企业因管理不善使一批库存材料被盗。该批原材料的实际成本为 40 000 元，购买时支付的增值税为 6 400 元，应收保险公司赔偿 21 000 元。不考虑其他因素，该批被盗原材料形成的净损失为（ ）元。(2015 年改编)

- A. 19 000 B. 40 000 C. 46 400 D. 25 400

【答案】D

【解析】被盗材料形成的净损失=40 000+6 400-21 000=25 400（元）。

七、存货减值

（一）存货跌价准备的计提和转回

资产负债表日，存货应当按照成本与可变现净值孰低计量。其中，成本是指期末存货的实际成本。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估计的相关税费后的金额。

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。

以前减记存货价值的影响因素已经消失的，减记的金额应当予以恢复，并在原已计提的存货跌价准备金额内转回，转回的金额计入当期损益。

可变现净值=存货的估计售价-进一步加工成本-估计的销售费用和税费

如果存货是直接用于出售的，其可变现净值=存货的估计售价-估计的销售费用和税费。

（二）存货跌价准备的账务处理

企业应当设置“存货跌价准备”科目核算存货跌价准备的计提、转回和转销情况，跌价准备记入“资产减值损失”科目。

当期应计提的存货跌价准备=（存货成本-可变现净值）-存货跌价准备已有贷方余额。



结果大于零为当期补提；小于零应在已计提的存货跌价准备范围内转回。

企业结转存货销售成本时，对于已计提存货跌价准备的，借记“存货跌价准备”科目，贷记“主营业务成本”“其他业务成本”等科目。即：

借：主营业务成本（其他业务成本）

贷：库存商品（原材料）

借：存货跌价准备

贷：主营业务成本（其他业务成本）

存货跌价准备		存货跌价准备	
销售结转：10	期初：18	销售结转：3	期初：8
	补提：7		转回：3
	余额：15		余额：2

【例题 5·单选题】某企业 2017 年 3 月 31 日，乙存货的实际成本为 100 万元，加工该存货至完工产成品估计还将发生成本为 25 万元，估计销售费用和相关税费为 3 万元，估计该存货生产的产成品售价 120 万元。假定乙存货月初“存货跌价准备”科目余额为 12 万元，2017 年 3 月 31 日应计提的存货跌价准备为（ ）万元。（2017 年）

A. -8 B. 4 C. 8 D. -4

【答案】D

【解析】产成品的可变现净值=存货的估计售价-估计的销售费用和税费=120-3=117（万元），产成品的成本=100+25=125（万元），产成品发生减值。乙存货的可变现净值=存货的估计售价-进一步加工成本-估计的销售费用和税费=120-25-3=92（万元）。当期应计提的存货跌价准备=（存货成本-可变现净值）-存货跌价准备已有贷方余额=（100-92）-12=-4（万元）。

【例题 6·多选题】下列各项中，影响企业资产负债表日存货可变现净值的有（ ）。（2017 年）

- A. 存货的账面价值
- B. 销售存货过程中估计的销售费用及相关税费
- C. 存货的估计售价
- D. 存货至完工估计将要发生的成本

【答案】BCD

【解析】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估计的相关税费后的金额。

【例题·不定项选择题】甲某企业为增值税一般纳税人，适用的增值税税率为 13%。2020 年 12 月 1 日，该企业“原材料—甲材料”科目期初结存数量为 2 000 千克，单位成本为 15 元，未计提存货跌价准备。12 月份发生有关原材料收发业务或事项如下：

（1）10 日，购入甲材料 2 020 千克，增值税专用发票上注明的价款为 32 320 元。增值税税额为 4 201.6 元，销售方代垫运杂费 2 680 元（不考虑增值税），运输过程中发生合理损耗 20 千克。材料已验收入库，款项尚未支付。

（2）20 日，销售甲材料 100 千克，开出的增值税专用发票上注明的价款为 2 000 元，增值税税额为 260 元，材料已发出，并向银行办妥托收手续。



- (3) 25 日, 本月生产产品耗用甲材料 3 000 千克, 生产车间一般耗用甲材料 100 千克。
(4) 31 日, 采用月末一次加权平均法计算结转发出甲材料成本。
(5) 31 日, 预计甲材料可变现净值为 12 800 元。要求:

根据上述资料, 不考虑其他因素, 分析回答下列小题。(2018 年改编)

(1) 根据资料 (1), 下列会计处理核算正确的是 ()。

- A. 借记“原材料”科目 32 320 元
B. 借记“应交税费—应交增值税 (进项税额)”科目 4 201.6 元
C. 借记“销售费用”科目 2 680
D. 原材料的单位成本为 17.5 元

【答案】BD

【解析】企业应该编制的会计分录为:

借: 原材料 35 000

 应交税费—应交增值税 (进项税额) 4 201.6

 贷: 应付账款 39 201.6

原材料的单位成本=(32 320+2 680)/2 000=17.5 (元)

(2) 根据资料 (2), 下列说法正确的是 ()。

- A. 增加应收账款 2 260 元
B. 增加银行存款 2 260 元
C. 增加应收票据 2 260 元
D. 增加其他货币资金 2 260 元

【答案】A

【解析】企业销售应编制的会计分录为:

借: 应收 款 2 260

 贷: 主营业务收入 2 000

 应交税费—应交增值税 (销项税额) 260

(3) 根据资料 (3), 下列各项中, 关于该企业发出材料会计处理的表述正确的是 ()。

- A. 生产产品耗用原材料应计入制造费用
B. 生产产品耗用原材料应计入生产成本
C. 生产车间一般耗用原材料应计入管理费用
D. 生产车间一般耗用原材料应计入制造费用

【答案】BD

【解析】生产产品耗用材料需要计入生产成本, 选项 A 错误; 生产车间一般耗用原材料计入制造费用, 选项 C 错误。

(4) 根据期初资料、资料 (1) 至 (4), 下列各项中, 关于结算销售材料成本的会计处理结果正确的是 ()。

- A. 甲材料加权平均单位成本 15.58 元
B. 主营业务成本增加 1 625 元
C. 其他业务成本增加 1 625 元
D. 甲材料加权平均单位成本 16.25 元

【答案】CD



甲材料的加权平均单位成本= $(2\ 000 \times 15 + 32\ 320 + 2\ 680) / (2\ 000 + 2\ 020 - 20) = 16.25$ 元/件, 选项 A 错误; 20 日, 销售甲材料 100 千克, 需要结转其他业务成本的金额= $100 \times 16.25 = 1\ 625$ 元, 所以其他业务成本增加 1 625 元, 选项 B 错误。

(5) 根据期初资料、资料(1)至(5), 下列各项中, 关于该企业 12 月末原材料的会计处理结果表述正确的是()。

- A. 12 月末应计提存货跌价准备 200 元
- B. 12 月末列入资产负债表“存货”项目的“原材料”金额为 12 800 元
- C. 12 月末甲材料的成本为 13 000 元
- D. 12 月末甲材料成本高于其可变现净值, 不计提存货跌价准备

【答案】ABC

【解析】本月发出甲材料的成本金额为 $(100 + 3\ 000 + 100) \times 16.25 = 52\ 000$ (元), 期末剩余甲材料的成本为 $2\ 000 \times 15 + 32\ 320 + 2\ 680 - 52\ 000 = 13\ 000$ (元), 选项 C 正确; 期末甲材料的可变现净值为 12 800 元, 所以应当计提减值准备= $13\ 000 - 12\ 800 = 200$ (元), 选项 A 正确、选项 D 错误; 所以 12 月末记入“存货”项目的“原材料”的金额为 12 800 元, 选项 B 正确。