

第十一讲

存货

2024年5月

獐子岛（002069）的存货

- 2014年以前，獐子岛是大连的一家海产品养殖公司，主营业务是养殖虾夷扇贝和海参。
- 在2006年登陆中小板上市前，其虾夷扇贝底播增殖面积和产量已经达到全国首位，此后养殖海域面积由上市时的65.63万亩上涨至今日的230余万亩。
- 作为海产品养殖企业，獐子岛的第一大资产是存货——主要包括播撒在230万亩茫茫海底的虾夷扇贝、海参等海珍品，它们在獐子岛集团资产中的比重约为30%，若扇贝等存货产量受损，公司资产势必大打折扣。

天下之大，无奇不有

- 于是有意思的一幕来了。
- 2014年10月，獐子岛集团宣布他们养的价值10亿人民币的扇贝，**全都跑了**，因为扇贝的生长水域北黄海的水温异常冰冷。
- 时隔半年后，“冷水团”事件再次被提及。2015年的6月1日晚，獐子岛集团发布公告称，于2015年5月15日启动春季底播虾夷扇贝抽测活动，抽测涉及2012年、2013年、2014年底播未收获的海域160余万亩，抽测调查结果显示，公司底播虾夷扇贝“**尚不存在减值的风险**”。
- 这引起大量投资者质疑，“难道因冷水团失踪的扇贝又游回来了”？
- 好戏没持续太久，2018年1月，獐子岛又公告说，**因为海洋灾害导致扇贝“饿死”**，公司在年报中披露亏损7.23亿元。
- 2019年一季度，獐子岛**又说“扇贝跑了”**，公司亏了4514万元。
- 自2014年以来，在不到6年的时间里，獐子岛的扇贝先后四次离奇“失踪”，一度被股民视为国内最离奇的资本市场闹剧。
- 今年6月15日，证监会已经对獐子岛公司处以60万元罚款，对15名责任人员处以3万元至30万元不等罚款，对4名主要责任人采取5年至终身市场禁入。
- 虽然这已是2020年3月1日新《证券法》实施前证监会所依法能作出的最高处罚，但众多股民仍然表示判罚实在太轻。
- 2020年，证监会发布消息，依法向公安机关移送獐子岛及相关人员涉嫌证券犯罪案件，总是上演“**扇贝魔术**”的獐子岛及相关人员正被追究刑事责任。

捉迷藏

- 翻看獐子岛财报，公司自2014年出现“扇贝跑路”事件之后的业绩，**呈现出一年亏损一年盈利的特点**，2015-2018年的归母净利润分别为-2.43亿元、7959万元、-7.23亿元、3211万元。
- 根据深交所规定，中小板企业连续两年亏损被ST，连续3年亏损被暂停上市，连续亏损四年将被终止上市，而獐子岛却完美避开了这一点。
- 对此，有网友展开了“一本正经”的分析：
 - “扇贝们极有可能具备金融行业背景，并已考取注册会计师资质，非常熟悉上市公司审计的相关工作。2014年需要亏损的时候就集体出逃，2015年需要盈利的时候又集体返乡。
 - 在獐子岛戴上ST帽子、‘连续三年亏损就退市’时，扇贝们表现稳定，‘两年亏损，一年赚’，严格服从组织安排，精准走位，堪称卡点精英。”
- 但真相是什么呢？2019年7月，证监会发布对獐子岛集团的调查结果：这家公司及其董事长吴厚刚等人涉嫌财务造假、虚假记载，被证监会勒令终身市场禁入。

如何审计？

- 在獐子岛集团涉嫌的违规操作中，财会分析人士给出了许多可能性，但最显著的是钻了“**特殊存货不易监控**”的空子。
- 扇贝这类水产品生长在海底，**做存货盘点的时候只能进行抽样检测，不能让审计人员套上潜水衣搞实地盘存。**
- 原因很简单，一是审计员不愿意，二是就算愿意也根本数不过来，三是就算数了，又怎么知道何时可能“跑路”、何时又会“饿死”？
- 因此有财会人员说：“除非每个扇贝安装一个带4G物联网卡的无线摄像头，否则你无法证明獐子岛的解释是否正确。”



北斗卫星出动

- 天网恢恢，高科技查案。为了查办獐子岛案，证监会最终借助了北斗导航定位系统，委托专业机构中科宇图科技股份有限公司和中国水产科学研究院东海水产研究所，通过獐子岛采捕船卫星定位数据，还原了采捕船只的真实航行轨迹，进而复原了公司真实的采捕海域，最终揭开了獐子岛财务造假手段的谜题。
- 图上红色区域代表的是獐子岛记录的捕捞区域，而蓝色的区域则是调查人员根据獐子岛的采捕船的卫星定位数据还原的獐子岛行驶轨迹。可以看出明显出入，说明獐子岛并没有如实记录采捕海域。



大数据时代的会计数据和信息采集

Big Data as a Governance Mechanism

Christina Zhu

Wharton School, University of Pennsylvania

This study empirically investigates two effects of **alternative data availability: stock price informativeness and its disciplining effect on managers' actions**. Recent computing advancements have enabled technology companies to **collect real-time, granular indicators of fundamentals to sell to investment professionals**. These data include **consumer transactions and satellite images**. The introduction of these data increases price informativeness through decreased information acquisition costs, particularly in firms in which sophisticated investors have higher incentives to uncover information. I document two effects on managers. First, managers reduce their opportunistic trading. Second, investment efficiency increases, consistent with price informativeness improving managers' incentives to invest and divest efficiently. (*JEL* G14, G12, G23, G34, O16, M12)

Topic: Financial Statement Dissimilarity and SEC Scrutiny

Speaker: Jennifer Wu Tucker, University of Florida

Time: Friday, May 27, 10:00-11:30 a.m. Beijing time

Location: Microsoft Teams Online Conference Room

Abstract

Firms with similar businesses are expected to display similar relations between their financial statement items. We examine whether a firm is more likely to draw SEC scrutiny when its financial statement relations deviate from its industry peers or from its past. We propose measures for the similarity (or dissimilarity) of a firm's financial statement relations to its peers in the same industry-year or its own previous year and further decompose peer-to-peer similarity into the predicted component, which is justifiable by a firm's business model, economic performance, and accounting policies, and the residual component. We find that firms with greater peer-to-peer dissimilarity and year-over-year dissimilarity are more likely to receive SEC comment letters, especially on financial statement issues. The findings about peer-to-peer similarity are largely driven by its residual and therefore unjustifiable component. Further, we separate the sample period before the SEC launched a data analytics peer-comparison model (referred to as "RoboCop" in the media) from the period after the launch. Our findings about peer-to-peer similarity are driven by the post-RoboCop period, whereas we observe no difference in the role of year-over-year similarity before vs. after RoboCop.

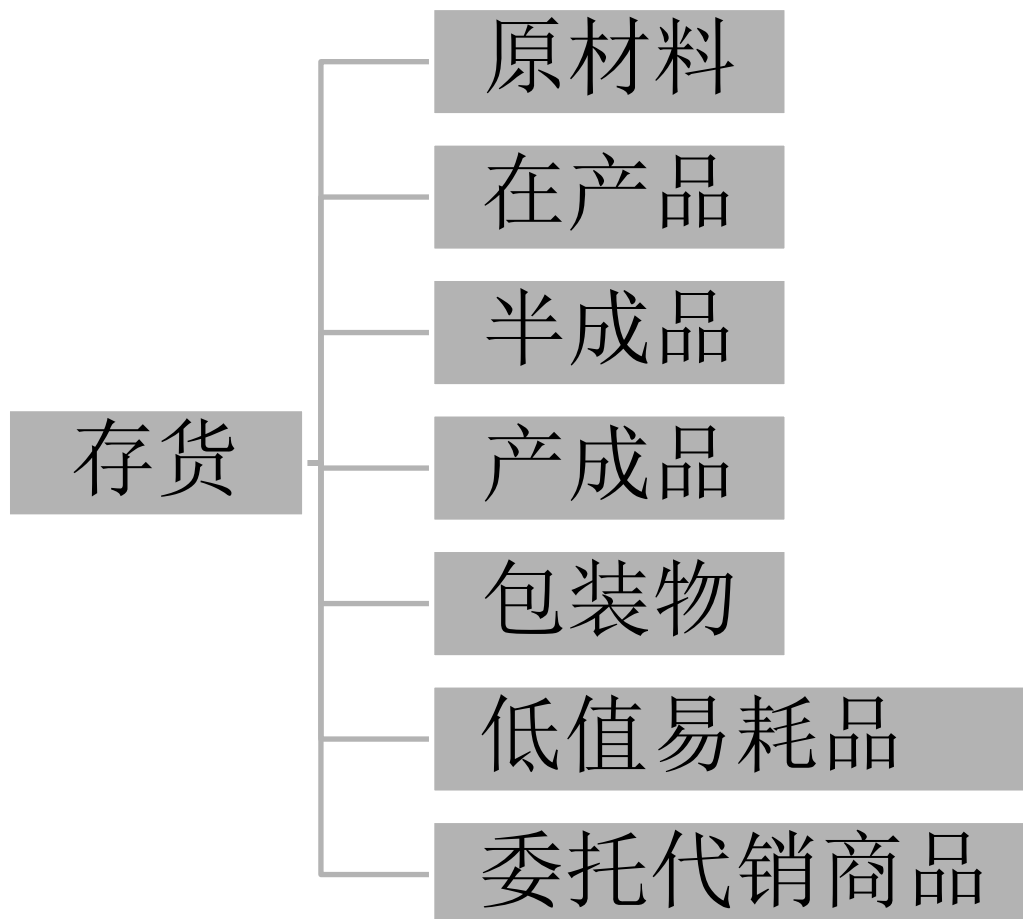
内容提要

- 存货（原材料、在途物资、库存商品...）
- 预付账款

存货

- 定义：企业在日常活动中持有以备出售的产成品或商品、处在生产过程中的在产品、在生产过程或提供劳务过程中耗用的材料和物料等
- 存货是否归属于企业以所有权来判断，和存放地点无关。注意区分以下：
- 已确认销售但还未发出的货物
- 已付款购买但还未到库的货物
- 委托其他企业代销的货物
- 其他企业委托本企业代销的货物

存货分类



存货取得：外购

- 按企业取得存货所发生的实际成本（历史成本）计量
- 发票、运输单据作为原始凭证
- 外购存货
- 实际成本：从采购到存货入库前所发生的全部必要支出，包括买价、运杂费、运输途中的合理损耗（不合理的，比如人为过失或者自然灾害导致的损耗不计入成本）、入库前整理挑选费用、税金

存货取得：外购

- 外购存货
- 会计处理：

原材料

借方	贷方
本期增加额	本期减少额
期末余额	

在途物资

借方	贷方
本期增加额	本期减少额
期末余额	

存货取得： 自制、委托加工

- 自制存货
 - 实际成本：制造过程中所消耗的材料费用、人工费用和制造费用
 - 会计处理：生产成本账户（刘书）
-
- 委托加工存货
 - 实际成本：实际耗用的原材料、加工费用、运输费用、装卸费用、保险费用以及按规定应计入成本的税金

荣城公司的例子

- 外购存货的会计处理：
- 1.存货与发票账单同时到达企业
- 荣城公司2月20日购入原料一批，收到供应商的普通发票一张，价款为10 000元。原料已验收入库，货款已通过银行转账支付。该公司编制会计分录如下：

借：原材料	10 000
贷：银行存款	10 000

荣城公司的例子

- 外购存货的会计处理：
- 2.存货已验收入库，发票账单尚未到达企业
 - 月末对入库原材料估价入账（为了账实相符）
 - 下月初再用红字冲销
 - 收到发票账单后，再按正常处理
- 若荣城公司购入原料已验收入库，但发票账单尚未收到，货款尚未支付

(1) 2月28日，按原料的估价11000元入账：

借：原材料	11 000
贷：应付账款	11 000

(2) 3月1日，将上述分录转回：

借：应付账款	11 000
贷：原材料	11 000

(3) 3月8日，收到供应商的有关发票等结算凭证，并通过银行转账付款

借：原材料	10 000
贷：银行存款	10 000

荣城公司的例子

- 外购存货的会计处理：
- 3.发票账单已收到，存货尚未到达企业或未验收入库，通过“在途物资”
- 若荣城公司购入原料的发票账单已收到，货款已通过银行支付，但原料尚在运输途中
- (1) 2月20日，收到货款发票时：

借：在途物资	10 000
贷：银行存款	10 000
- (2) 2月26日，收到原料并验收入库时：

借：原材料	10 000
贷：在途物资	10 000

存货取得：预付账款

- 预付账款
- 定义：购买存货时事先预付给供应商的货款
- 会计处理：
 - 支付货款时
 - 借：预付账款
 - 贷：银行存款
- 收到货物时
- 借：原材料
- 贷：预付账款

预付账款	
借方	贷方
本期增加额	本期减少额
期末余额	

存货取得： 预付账款

- 预付账款情况不多时，可将“预付账款”直接计入“应付账款”的借方

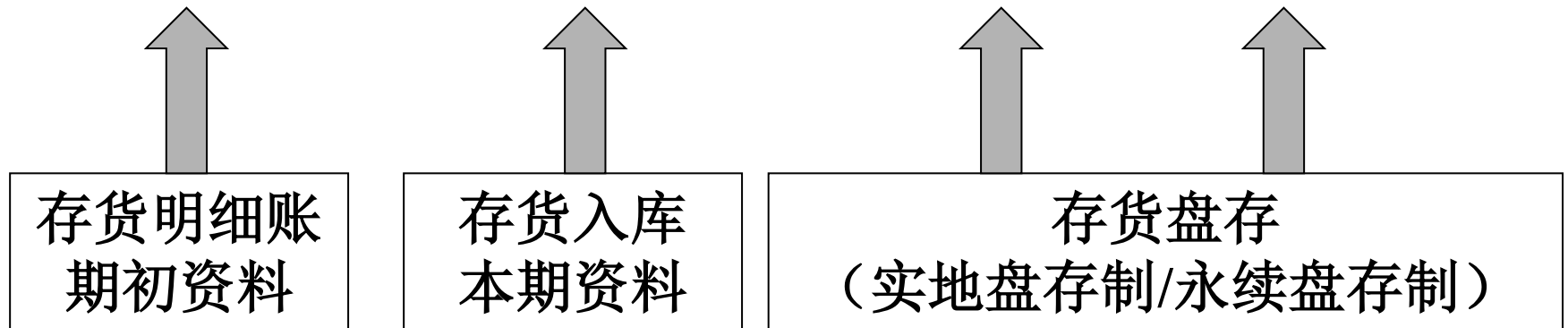
存货数量的确定

- 为了确定期末存货的成本和销售产品的成本，必须合理确定库存存货的数量和价值。
- 这有赖于正确的存货盘存方法

存货盘存

存货数量公式：

期初结存数量+本期增加数量=本期减少数量+期末结存数量



存货盘存：实地盘存制

- 实地盘存制
- 定义：又称定期盘存制，是指会计期末通过对各种存货进行实地清点实物的方法确定期末存货的结存数量，根据存货的单价计算结存金额，然后再计算出本期已发出(销售)存货的成本
- 计算公式：
期末结存成本=期末结存数量×单位成本
本期发出或销售的成本=期初结存成本+本期增加成本-期末结存成本

新光公司的例子

- P101 表5-2，4月某材料的期初存货和本期购入情况如下表所示:

日期	摘要	数量（件）	单位成本	总成本
4月1日	期初存货	600	100	60 000
4月10日	购入	800	100	80 000
4月16日	发出	1 000		
4月26日	购入	1 200	100	120 000
4月28日	发出	1 400		

4月30日，实际盘点的材料数量为180件，则：

期末结存存货成本=180*100=18 000（元）

本期发出存货成本=60 000+80 000+120 000-18 000=242 000（元）

采用实地盘存制的存货明细账如下表所示。

表 5-3

新光公司存货明细账
(实地盘存制)

单位：元；件

日期	摘要	收入			发出			结存		
		数量	单价	余额	数量	单价	余额	数量	单价	余额
4月1日	期初余额							600	100	60 000
4月10日	购入	800	100	80000						
4月16日	发出				1 000					
4月26日	购入	1 200	100	120 000						
4月28日	发出				1 400					
4月30日	本期发生额及期末余额	2 000	100	200 000	2 400		242 000	180	100	18 000

实地盘存制

- 在存货明细账上平时只登记存货的收入数量和金额，对存货的发出和结存情况不做连续记录
- 期末盘点的存货数量是计算本期存货减少的依据——以存计销，以存计耗
- 弊端：
 - 将存货的自然损耗、责任错误、损失浪费、贪污盗窃一并计入耗用和销售成本中去，影响成本计算和利润确定的正确性
 - 平时缺乏连续记录，不能及时反映，不利于存货的计划、管理和控制

存货盘存：永续盘存制

- 定义：又称账面盘存制，是指企业按存货的种类设置明细账，逐日、逐笔登记存货收入、发出的数量和金额，并随时结出账面余额的一种方法
- 以账簿记录为依据，完整地反映存货收入、发出和结存的情况，有利于存货成本计算和利润确定正确，有利于存货的上计划、管理和控制
- 为了核对账实是否相符，有必要定期或不定期地进行实地盘点，查明有无溢缺及原因。

新光公司的例子

依据前例的资料，采用永续盘存制的存货明细账如下表所示。

表 5-4 新光公司存货明细账（永续盘存制） 单位：元，件

日期	摘要	收入			发出			结存		
		数量	单价	金额	数量	单价	金额	数量	单价	金额
4月1日	期初余额							600	100	60 000
4月10日	购入	800	100	80 000				1 400	100	140 000
4月16日	发出				1000	100	100 000	400	100	40 000
4月26日	购入	1 200	100	120 000				1 600	100	160 000
4月28日	发出				1 400	100	140 000	200	100	20 000
4月30日	本期发生额 及期末余额	2 000	100	200 000	2 400	100	240 000	200	100	20 000

存货盘存：比较

VS

- 实地盘存制
- 优点：减少核算工作量，简化核算手续
- 缺点：无法随时反映存货收发存情况，不利于存货管理，影响成本计算和利润确定的正确性

- 永续盘存制
- 优点：随时反映存货收发存情况，有利于存货管理，保证成本计算和利润确定的正确性；定期账实核对，有利于查漏补缺
- 缺点：核算工作量较大
- 当前采用永续盘存制较多

存货盘存：盘盈的会计处理

- 定期对存货进行盘点
- 存货盘盈（盘点数 $>$ 账面数）
- 对盘盈的存货的成本按计划成本或估计成本
- 通过“待处理财产损溢”账户过渡，后续转入“管理费用”账户

待处理财产损溢	
借方	贷方
本期增加额	本期减少额
(一般期末无余额，余额转入当期损益类科目)	

新光公司的例子

- 新光公司在年末财产清查中盘盈材料一批，计划成本为60 000元。经查明是由于计量原因造成的，有关会计处理如下：

(1) 盘盈时：

借：原材料	60 000
贷：待处理财产损溢——待处理流动资产损溢	60 000

(2) 批准后：

借：待处理财产损溢——待处理流动资产损溢	60 000
贷：管理费用	60 000

存货盘存：盘亏的会计处理

- 存货盘亏（盘点数 $<$ 账面数）
- 对盘亏的存货的成本按实际成本
- 通过“待处理财产损溢”账户过渡，后续区别不同原因处理：
- 对于有保险或责任人赔偿的，转入“其他应收款”账户；
- 对于保管不善的，转入“管理费用”账户；
- 对于非常原因的，转入“营业外支出”账户

新光公司的例子

- 新光公司期末盘点存货时，发现甲材料盘亏20 000元：由于保管不善，造成亏损8 000元，遭受意外事故损失10 000元，仓库保管人员责任损失2 000元。对意外事故造成的损失，与保险公司交涉，由保险公司赔偿金额10 000元。有关业务会计处理如下：

(1) 盘亏：

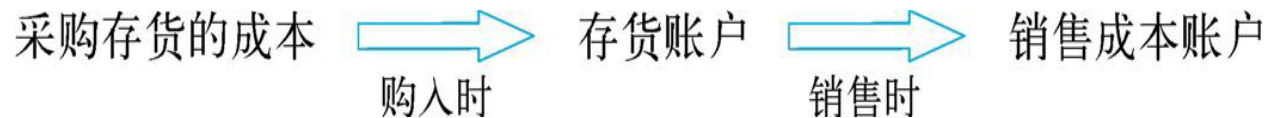
借：待处理财产损溢——待处理流动资产损溢	20 000
贷：原材料	20 000

(2) 批准后：

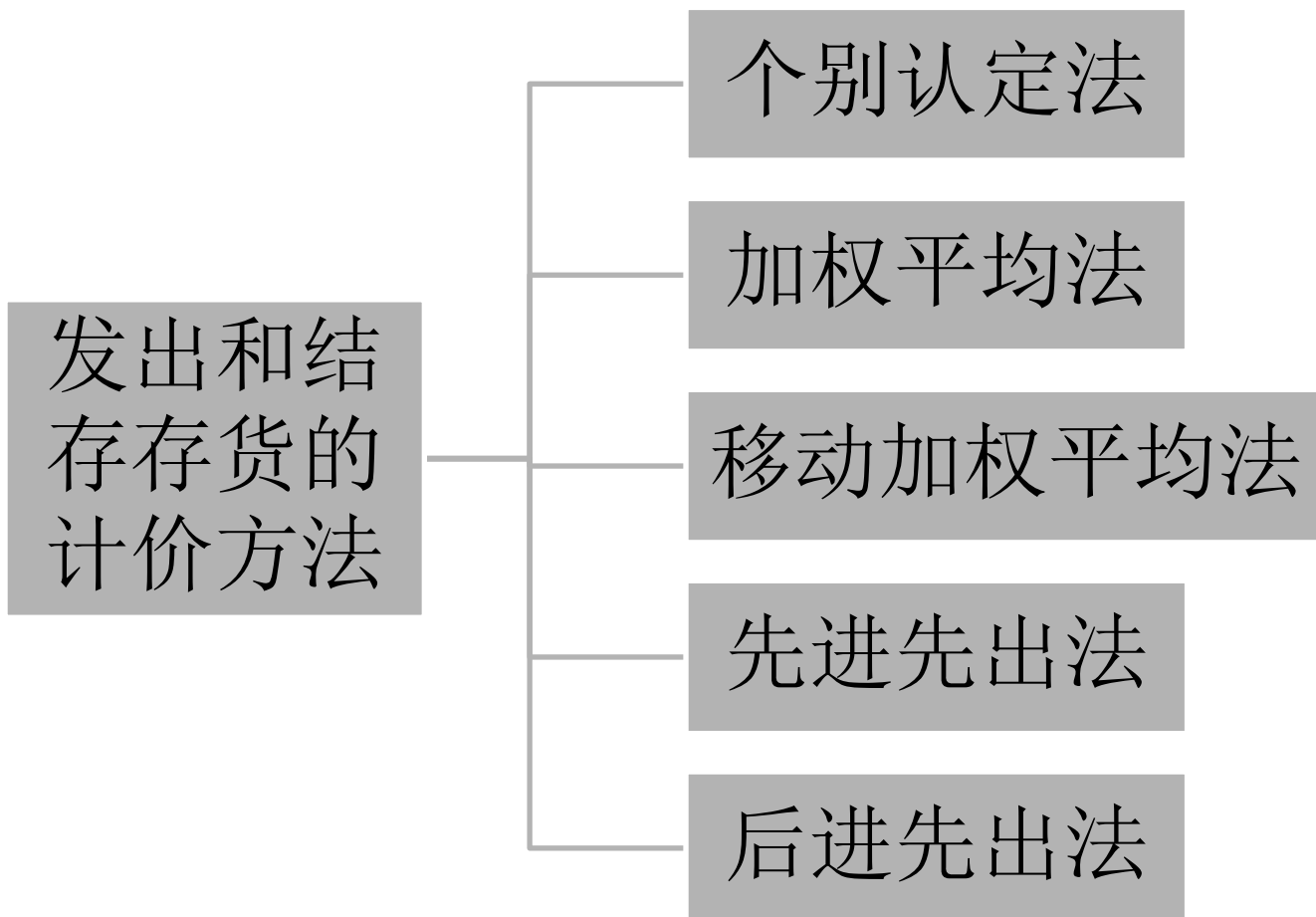
借：管理费用	8 000
其他应收款——保险公司	10 000
——保管员	2 000
贷：待处理财产损溢——待处理流动资产损溢	20 000

存货流转

- 存货的流转是指在生产经营过程中存货的购入、领用、销售所形成的存货流转。包括实物流转与成本流转
- 存货的实物流转应根据管理需要，结合存货自身特点以及有利于收、发、管理控制的要求来决定
 - 先进先出：长时间保管容易变质腐烂、挥发
 - 后进先出：堆放方式
- 存货的成本流转是指取得存货时的成本流入即资产增加，以及发出存货时的成本流出即转入销售成本，如下图：



存货发出计价



存货发出计价：个别认定法

- 个别认定法：又叫专项认定法、分批认定法
- 以每批存货购入时的实际单位成本作为该批存货发出的单位成本，期末按每批存货购入时的单位成本确定期末存货的成本
- 要求存货记录详备
- 适用于单位价值较高的存货，例如珠宝、首饰

荣成公司：个别认定法

- 荣成公司2月份购入存货情况如下：
 - 2月2日，购入500件，单价20元；
 - 2月8日，购入400件，单价22元；
 - 2月16日，购入600件，单价24元；
 - 2月22日，购入500件，单价25元。
- 该公司发出存货情况如下：
 - 2月5日，发出400件，系2月2日购入；
 - 2月10日，发出500件，其中100件系2月2日购入，400件系2月8日购入；
 - 2月26日，发出800件，其中400件系2月16日购入，400件系2月22日购入。
- 假设月初结存200件，单位成本18元。
- 公司2月份发出存货的成本与期末存货的成本计算如下：
发出存货成本=400*20+（100*20+400*22）+（400*24+400*25）=38 400 元
期末存货的成本=200*18+200*24+100*25=10 900 元

存货发出计价：加权平均法

- 加权平均法：
- 期末时以期初存货数量和本期购入存货数量之和作为权重，除期初存货成本和本期购入存货成本之和，算出存货加权平均单位成本，据此确定发出和期末存货成本
- 适用于实地盘存制，即平时不计算发出存货的成本，到期末一次性计算
- 简化了核算，但也影响了成本计算的及时性，不利于了解存货资金日常占用情况

荣成公司的例子

- 依据前例的资料，采用加权平均法确定的存货成本如下：

$$\text{加权平均单位成本} = \frac{\mathbf{【200*18 + (500*20 + 400*22 + 600*24 + 500*25)】}}{\mathbf{【200 + (500 + 400 + 600 + 500)】}}$$

$$= (3600 + 45700) / (200 + 2000) = 22.41 \text{元}$$

$$\text{本期发出存货成本} = (400 + 500 + 800) * 22.41 = 38\,097 \text{元}$$

$$\text{期末结存存货成本} = 3600 + 45700 - 38\,097 = 11\,203 \text{元}$$

存货发出计价：移动加权平均法

- 移动加权平均法：
- 每次以本次购入存货成本和上次结存存货成本之和，除以本次购入存货数量和上次结存存货数量之和，算出存货移动加权平均单位成本，据此确定发出和期末存货成本
- 适用于永续盘存制
- 每次购入存货时必须及时计算单位成本，有利于及时更新存货账户信息，加强存货管理

荣成公司：移动加权平均法

- P106，依据前例的资料，移动加权平均法计算存货成本，如下表所示

日期	摘要	收入			发出			结存		
		数量	单价	金额	数量	单价	金额	数量	单价	金额
2月1日	期初余额							200	18	3 600
2月2日	购入	500	20	10 000				700	19.43	13 601
2月5日	发出				400	19.43	7 772	300	19.43	5 829
2月8日	购入	400	22	8 800				700	20.90	14 630
2月10日	发出				500	20.90	10 450	200	20.90	4 180
2月16日	购入	600	24	14 400				800	23.23	18 584
2月22日	购入	500	25	12 500				1 300	23.91	31 083
2月26日	发出				800	23.91	19 128	500	23.91	11 955
2月29日	本期发生额及期末余额	2 000		45 700	1 700		37 350	500	23.91	11 955

存货发出计价：先进先出法

- 先进先出法：
- 假设先购入的存货先发出，并按先购入的存货的单位成本作为发出存货的单位成本，进而确定期末存货的成本
- 影响： 期末存货成本比较接近当前市价

荣成公司：先进先出法

• 依据前例的资料，在永续盘存制下采用先进先出法计算的存货成本如下表所示

日期	摘要	收入			发出			结存		
		数量	单价	金额	数量	单价	金额	数量	单价	金额
2月1日	期初余额							200	18	3 600
2月2日	购入	500	20	10 000				200 500	18 20	3 600 10 000
2月5日	发出				200 200	18 20	3 600 4 000	300	20	6 000
2月8日	购入	400	22	8800				300 400	20 22	6 000 8 800
2月10日	发出				300 200	20 22	6 000 4 400	200	22	4 400
2月16日	购入	600	24	14 400				200 600	22 24	4 400 14 400
2月22日	购入	500	25	12 500				200 600 500	22 24 25	4 400 14 400 12 500
2月26日	发出				200 600	22 24	4 400 14 400	500	25	12 500
2月29日	本期发生及期末余额	2 000	—	45 700	1 700	——	36 800	500	25	12 500

存货发出计价： 后进先出法

- 后进先出法：
- 假设后购入的存货先发出，并按后购入的存货的单位成本作为发出存货的单位成本，进而确定期末存货的成本
- 影响： 本期发出存货成本接近市价
- 在物价上涨时，存货购入单价不断上升，期末存货成本以较低成本计价，体现了会计处理的谨慎原则
- 我国会计准则规定企业应当采用先进先出法、加权平均法、个别认定法确定发出存货的实际成本，不允许采用后进先出法

荣成公司：后进先出法

• 依据前例资料，永续盘存制下，采用后进先出法计算的存货成本如下表所示。

日期	摘要	收入			发出			结存		
		数量	单价	金额	数量	单价	金额	数量	单价	金额
2月1日	期初金额							200	18	3 600
2月2日	购入	500	20	10 000				200 500	18 20	3 600 10 000
2月5日	发出				400	20	8 000	200 100	18 20	3 600 2 000
2月8日	购入	400	22	8 800				200 100 400	18 20 22	3 600 2 000 8 800
2月10日	发出				400 100	22 20	8 800 2 000	200	18	3 600
2月16日	购入	600	24	14 400				200 600	18 24	3 600 14 400
2月22日	购入	500	25	12 500				200 600 500	18 24 25	3 600 14 400 12 500
2月26日	发出				500 300	25 24	12 500 7 200	200 300	18 24	3 600 7 200
2月29日	本期发生额及期末余额	20 00	-----	45 700	1 700	-----	38 500	200 300	18 24	3 600 7 200

存货发出计价：影响比较

- 不同计价方法对财务报表的影响：
 - 影响本期存货销售成本、期末存货金额，进而影响企业的利润和资产；
 - 不影响现金流（若所得税相关条件不变）
-
- 假设存货的市场价格不断上升

不同存货计价方法的结果比较					单位：元
	个别认定 法	加权平均 法	移动加权 平均法	先进先出 法	后进先出 法
销售成本	38400	38097	37350	36800	38500
期末存货	10900	11205	11955	12500	10800
利润	中	中	中	高	低

期末存货的计量（减值准备）

- 由于存货价格的变化，期末存货的价值不一定等于账面结存存货的成本
- **成本与可变现净值孰低法** *成本 < 可变现净值？ 成本：可变现净值。*
- 期末存货采用成本与可变现净值孰低法计量时，如果存货的成本低于可变现净值，存货按成本计价；如果可变现净值低于成本，存货按可变现净值计价
- 成本：存货的历史成本（前述计价方法确定）
- 可变现净值：以存货的估计售价减去至完工时估计将要发生的成本、销售费用以及相关税费后的金额
- 其中，估计售价：市场售价/类似存货的市场售价/合同价/合同价+市场售价

期末存货：成本与可变现净值孰低法

- 若发生存货跌价，应将跌价损失从存货价值中扣除，记入当期损益。否则，虚增资产、高估利润。
- 成本与可变现净值孰低法的实际应用
- 单项比较法：将企业各项存货成本与可变现净值逐项进行比较，每项存货都取两者中较低数字作为存货的期末价值，汇总以后就是企业期末存货的账面价值
- 分类比较法：按存货的类别分别比较存货的成本与可变现净值，选出较低的作为该类别存货的计价标准，并以此计算每一类存货价值，各类别汇总后，就是企业期末存货的账面值
- 总额比较法：将企业全部存货的总成本与全部存货的可变现净值总额进行比较，以两者中较低者作为期末存货的计价标准

华晨公司的例子

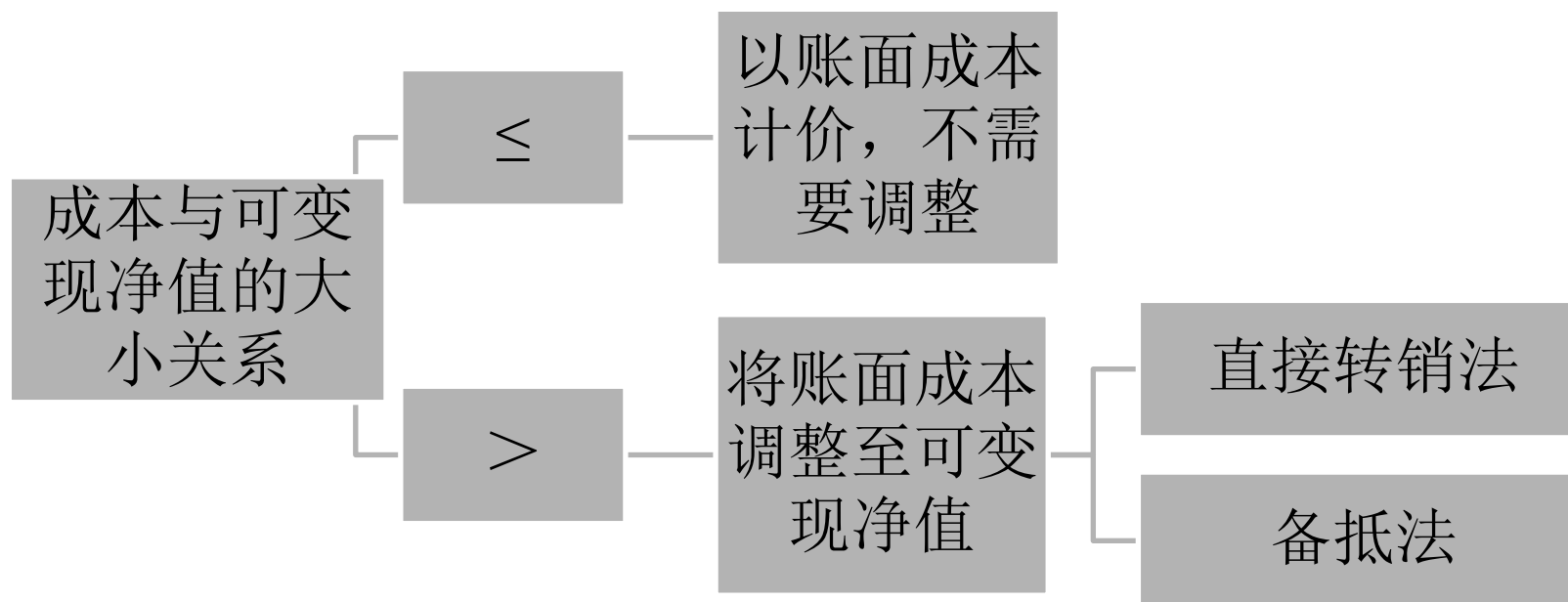
- 华晨公司3月末存货的成本与可变现净值的比较结果如下表所示

表 成本与可变现净值比较表 单位:元

存货名称	成本	可变现净值	期末存货的成本与可变现净值的比较		
			单项比较法	分类比较法	总额比较法
甲材料:			每个都取最低再相加		
100 mm	20 000	15 000	15 000	一类取最低再相加	先相加再取最低
150 mm	80 000	82 000	80 000		
小计	100 000	97 000		97 000	
乙材料:					
100 cm	50 000	49 000	49 000	一类取最低再相加	先相加再取最低
150 cm	58 000	60 000	58 000		
小计	108 000	109 000		108 000	
合计	208 000	206 000	202 000	205 000	206 000

期末存货：成本与可变现净值孰低法

- 成本与可变现净值孰低法的会计处理



期末存货：成本与可变现净值孰低法

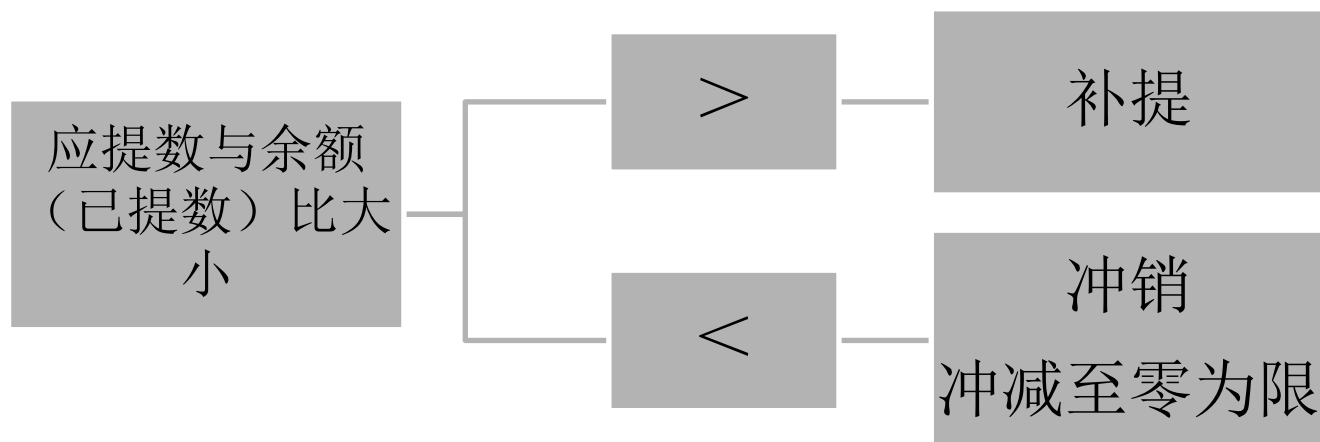
- 直接转销法：
 - 可变现净值低于成本的差额直接转入“资产减值损失”账户，同时直接调整“存货”账户
 - 在资产负债表中，存货项目的价值即为可变现净值，不能反映存货原有的实际成本
 - 我国现行实务中不采用此法
- 备抵法：
 - “存货”账户始终反映其原有的实际成本，另行设置“存货跌价准备”账户反映存货的实际成本与可变现净值之间的差额
 - 在资产负债表中，有关“存货”的各账户借方余额减去“存货跌价准备”账户的贷方余额，即为期末存货的可变现净值

期末存货：成本与可变现净值孰低法

- 备抵法：

存货跌价准备	
借方	贷方
本期减少额	本期增加额
	期末余额

- 注意，计提准备时，如果“存货跌价准备”账户有余额



新华公司的例子

- 新华公司采用成本与可变现净值孰低法对期末存货进行计量。2016年末，甲材料的账面实际成本为200 000元，由于市价下跌，预计可变现净值175 000元，期末应计提的存货跌价准备为25 000（200 000-175 000）元。应编制会计分录如下：

借：资产减值损失	25 000
贷：存货跌价准备	25 000

- 2016年12月31日资产负债表中存货价值为 175 000元，反映如下：

存货	200 000
减：存货跌价准备	<u>25 000</u>
存货	175 000

- 2017年3月31日，甲材料可变现净值上升到180 000元，则应计提的存货跌价准备为20 000元（200 000-180 000），由于该账户原余额为贷方25 000元，故当期应冲减已计提的存货跌价准备为5000元（25 000-20 000），应编制会计分录如下：

借：存货跌价准备	5 000
贷：资产减值损失	5 000

借贷相反

- 2017年3月31日资产负债表中存货价值为 180 000元，反映如下：

存货	200 000
减：存货跌价准备	<u>20 000</u>
存货	180 000

新华公司的例子

- 2017年6月30日，甲材料的可变现净值继续上升，达到210 000元，超过了原材料的原账面价值200 000元，但由于“存货跌价准备”账户的贷方余额为20 000元，故只能以该账户的余额冲减至零为限，即应冲减的金额为20 000元，尚有10 000元的升值不予确认。应编制会计分录如下：

借：存货跌价准备	20 000
贷：资产减值损失	20 000

- 2017年6月30日资产负债表中存货价值为 200 000元，反映如下：

存货	200 000
减：存货跌价准备	<u>0</u>
存货	200 000

小结

- 存货的认定
- 存货取得的实际成本及其会计分录
- 永续盘存制与盘盈盘亏及其会计分录
- 存货发出的计价方法及其对财务报表的影响
- 期末存货的成本与可变现净值孰低法及其会计分录

练习

- P114 习题一、习题二
- P115 习题三、习题四
- P117 习题七