

第四节 存货

六、存货清查

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。核算时分两步：

第一步，批准前调整为账实相符；

第二步，批准后结转处理。

盘盈时：

借：原材料等

贷：待处理财产损溢

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）

（自然灾害原因除外）

借：管理费用（正常损耗或管理不善）

其他应收款（保险公司或责任人赔偿）

营业外支出（自然灾害等非常损失）

贷：待处理财产损溢

【例题·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，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

【解析】企业发生原材料盘亏或毁损时：

借：待处理财产损溢

贷：原材料等

按管理权限报经批准后：

借：原材料等（收回的残料价值）

其他应收款（应由保险公司或过失人赔偿的部分）

管理费用（一般经营损失）

营业外支出（非常损失）

贷：待处理财产损溢

【例题·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

营业外收入

150 000

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

【例题·单选题】某企业为增值税一般纳税人，适用的增值税税率为 17%。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 6 800 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）

A. 19 000

- B. 40 000
- C. 46 800
- D. 25 800

【答案】 D

【解析】 被盗材料形成的净损失 = 40 000 + 6 800 - 21 000 = 25 800（元）。

【例题·单选题】某企业原材料采用实际成本核算。2011年6月29日该企业对存货进行全面清查。发现短缺原材料一批，账面成本12 000元。已计提存货跌价准备2 000元，经确认，应由保险公司赔款4 000元，由过失人员赔款3 000元，假定不考虑其他因素，该项存货清查业务应确认的净损失为（ ）元。（2012年）

- A. 3 000
- B. 5 000
- C. 6 000
- D. 8 000

【答案】 A

【解析】 存货净损失是存货的账面价值扣除由保险公司和过失人员赔款后的净额 = （12 000 - 2 000） - 4 000 - 3 000 = 3 000（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，存货应按照成本与可变现净值孰低计量。可变现净值低于成本时应计提存货跌价准备，计入资产减值损失。如果减值因素已经消失，减值的金额应在原已计提的存货跌价准备 **金额内予以恢复**。

可变现净值 = 存货的估计售价 - 进一步加工成本 - 估计销售费用和税费

【提示】

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

（二）存货跌价准备的账务处理

企业应设置“存货跌价准备”科目核算存货跌价准备的计提、转回和转销，跌价损失记入“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

结果大于零则当期 **补提**；小于零应在已计提的存货跌价准备 **范围内转回**。

【提示】 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）

借：主营业务成本
存货跌价准备
贷：库存商品

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·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】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·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·多选题】下列与存货相关会计处理的表述中，正确的有（ ）。

- A. 应收保险公司存货损失赔偿款计入其他应收款
- B. 资产负债表日存货应按成本与可变现净值孰低计量
- C. 按管理权限报经批准的盘盈存货价值冲减管理费用
- D. 结转商品销售成本同时转销其已计提的存货跌价准备

【答案】 ABCD

【解析】以上四个选项均正确。

