

计提期末存货跌价准备之我见

沐红英

(上海电视大学 上海 201200)

确认期末存货跌价准备最关键的一环是确定存货的期末可变现净值。可变现净值如何计算呢?《企业会计准则第1号——存货》规定不同的存货的计价方法有所不同:对于产成品、商品和用于出售的材料等直接用于出售的存货,应当在正常生产经营条件下的存货估计售价减去估计销售费用和相关税费后的金额确定其可变现净值。用于生产而持有的材料的市场价格下降,若用其生产的产成品的可变现净值高于产成品的成本的,则该材料仍然应当按成本计量;若材料的市场价格下降,则表明该材料的可变现净值低于其成本,该材料应当按照可变现净值计量,此时其可变现净值应当以用其所生产产成品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相关税费后的金额来确定。

这里有两个问题值得探讨:①对用于生产而持有的材料,如果这种材料同时可用于多种产品的生产,而这些产品的期末可变现净值有的高于成本,有的低于成本,那么企业到底是否应该对此材料计提存货跌价准备呢?②如果用于生产产品的材料本身的价格没有发生变化,而产品的市场价格下降,致使产品的期末可变现净值低于成本,而对材料计提存货跌价准备是否合理或合乎逻辑?

为了对问题有一个清楚的解答,下面拟用案例说明。

某企业用A、B、C、D四种材料生产M、N两种产品,为简单起见,假设两种产品耗用各种材料的数量都是1。产品的成本构成见表1:

	M产品	N产品
A材料	100	100
B材料	80	不需要
C材料	50	不需要
D材料	20	20
直接人工	100	80
制造费用	50	50
单位成本	400	250

由于市场波动,A、C两种材料发生了降价,受此影响,M、N产品的市场价格也有所降低,具体情况见表2。

假设销售费用和税金的比例为售价的5%。根据可变现净值的定义,M和N产品的可变现净值计算见表3。

A材料的可变现净值应根据M或者N产品的相关数据确

表2 单位:元

	降价前价格	降价后价格
A材料	100	80
B材料	80	不需要
C材料	50	不需要
D材料	20	不需要
M产品	450	390
N产品	300	270

表3 单位:元

产品	估计售价	至完工时的成本	税费	可变现净值
M产品	390	-	19.5	370.5
N产品	270	-	13.5	256.5

定。由于M产品的可变现净值低于其成本,故A材料的可变现净值=M产品的估计售价390元-至完工时的成本300元-销售费用和税金19.5元=70.5(元),即低于A材料的成本(100元),应按照每件29.5元(100-70.5)计提存货跌价准备;而N产品的可变现净值高于其成本,故A材料不需要计提存货跌价准备。由此可见,A材料需不需要计提存货跌价准备,取决于其用于生产M产品还是N产品。

B材料的价格未发生变化,由于其仅用于M产品的生产,故应按照M产品的相关数据计算其可变现净值,而M产品的可变现净值低于成本,故B材料的可变现净值=M产品的预估售价390元-至完工时的成本320元-销售费用和税金19.5元=50.5(元),低于其成本80元,应按照每件29.5元(80-50.5)计提存货跌价准备。如果出现这种情况,企业一般会选择直接出售材料,而不会继续生产成品再出售,因为这样可以避免更多的跌价损失。可见,这种情况下对B材料计提存货跌价准备不符合情理。

D材料的价格也未发生变化,可用于M产品的生产,也可用于N产品的生产。根据存货准则的规定,D材料的可变现净值应根据M或者N产品的相关数据确定。由于M产品的可变现净值低于成本,故A材料的可变现净值=M产品的估计售价390元-至完工时的成本380元-销售费用和税金19.5元=-9.5(元),期末可变现净值低于0,这种情况计提存货跌价准备按理不可能;又由于N产品的可变现净值高于成本,故D材料不需要计提存货跌价准备。由此可见,D材料需不需要计提存货跌价准备,取决于其用于生产M产品还是N产品。○