

# 多种材料生产多种产品时 材料可变现净值的简化确定

刘淑春

(苏州市职业大学 江苏苏州 215007)

**【摘要】**对于材料存货,期末应按照成本与可变现净值孰低法进行计量。多种材料生产多种产品的复杂生产情况下,对于材料可变现净值的确定相对比较复杂。本文论述了这种复杂情况下材料可变现净值的简化确定方法。

**【关键词】**材料 可变现净值 存货跌价准备

按照现行会计准则的规定,存货期末应当按照成本与可变现净值孰低法进行计量,可变现净值低于成本时,存货应按照可变现净值在资产负债表中反映,期末需要计提存货跌价准备。当企业多种材料同时在生产多种产品时,由于各种复杂因素的存在,如:多种材料没有发生跌价,但是所生产的多种产品的可变现净值之和低于其生产成本之和;多种材料中单项材料发生跌价,但生产的产品的可变现净值之和不低于其生产成本之和,或者生产的产品的可变现净值之和低于其生产成本之和;多种材料中的多种材料发生跌价,但生产的多种产品的可变现净值之和不低于其生产成本之和,或者生产的多种产品的可变现净值之和低于其生产成本之和等。在这些复杂的情况下,各种材料的可变现净值的确定变得尤为复杂。

## 一、多种材料中的各材料均未跌价

1. 生产的多种产品的可变现净值不低于其生产成本。多种材料中的各材料没有跌价的情况下,如果所生产的多种产品的可变现净值之和不低于其生产成本之和,说明这些材料并没有发生减值,故应当按照成本计量,无需计提跌价准备。

例1:某企业生产甲、乙、丙产品均需要耗用三种材料A、B和C。假设本期这三种材料的市场价格均未下跌,其账面价值分别为25 000元、28 000元、10 000元。按照以往加工情况,该批A材料、B材料和C材料可以加工甲产品180件,加工乙产品150件,加工丙产品100件,加工中需要投入其他加工费用共10 000元。完工的三种产品按照目前市场价格销售:甲产品每件180元,乙产品每件150元,丙产品每件230元,估计销售中发生的相关税费为3 000元。

三种产品可变现净值之和= $180 \times 180 + 150 \times 150 + 100 \times 230 - 3\ 000 = 74\ 900$ (元)

三种产品生产成本之和= $25\ 000 + 28\ 000 + 10\ 000 + 10\ 000 = 73\ 000$ (元)

三种产品可变现净值之和>三种产品生产成本之和,则三种材料未发生减值,无需计提存货跌价准备。

2. 生产的多种产品的可变现净值低于其生产成本。多种材料中的各材料没有发生跌价的情况下,如果所生产的多种

产品的可变现净值之和低于其生产成本之和,则这些材料需要计提减值准备,计算其可变现净值。

为了简化核算,在分配跌价额时可以按照各材料的账面价值进行。①计算多种材料生产的多种产成品的可变现净值之和。多种产成品的可变现净值之和等于各种产成品目前的市场售价(或合同价格)减去估计销售费用及相关税费。若签订了销售合同,则按照合同售价计算,否则按照市场价格计算;若所生产的多种产成品中部分签订合同,则应分别计算,签订合同的部分按照合同价格计算,其余部分按照市场价格计算。②将多种产成品的可变现净值之和与其生产成本之和进行比较,若产成品的可变现净值之和低于产成品的生产成本之和,则该多种材料发生减值,应计提减值准备。③确定多种材料的可变现净值之和。多种材料的可变现净值之和等于用该多种材料生产的多种产成品的市场售价(或合同价格)减去将该多种材料加工成产成品尚需投入的其他生产成本,再减去估计销售费用及相关税费。④多种材料的可变现净值之和与其账面成本之和进行比较,其差额为存货跌价准备计提总额。⑤存货跌价准备计提总额的分配。按照各种材料的账面价值比例进行分配。⑥确定各材料的可变现净值。各材料的可变现净值等于账面价值减去分配的跌价准备额。⑦资产负债表日各种材料应以其可变现净值列示在“存货”项目中。

例2:某企业生产甲、乙、丙产品均需要耗用三种材料A、B和C。假设本期这三种材料的市场价格均未下跌,其账面价值分别为25 000元、28 000元、10 000元。按照以往加工情况,该批A、B和C材料可以加工甲产品180件、乙产品150件、丙产品100件,加工中需要投入其他加工费用共10 000元,完工的三种产品按照目前市场价格销售:甲产品每件180元,乙产品每件150元,丙产品每件230元,估计销售中发生的相关税费为11 200元。

三种产品可变现净值之和= $180 \times 180 + 150 \times 150 + 100 \times 230 - 11\ 200 = 66\ 700$ (元)

三种产品生产成本之和= $25\ 000 + 28\ 000 + 10\ 000 + 10\ 000 = 73\ 000$ (元)

三种产品可变现净值之和<三种产品生产成本之和,则三种材料发生减值。

多种材料的可变现净值之和=380×100+120×150+100×150-10 000-4 300=56 700(元)

多种材料的账面价值之和=25 000+28 000+10 000=63 000(元)

三种材料的跌价额=63 000-56 700=6 300(元)

跌价分配率=6 300÷(25 000+28 000+10 000)=0.1

A 材料应分配的跌价额=25 000×0.1=2 500(元)

B 材料应分配的跌价额=28 000×0.1=2 800(元)

C 材料应分配的跌价额=10 000×0.1=1 000(元)

三种材料的可变现净值分别为:

A 材料的可变现净值=25 000-2 500=22 500(元)

B 材料的可变现净值=28 000-2 800=25 200(元)

C 材料的可变现净值=10 000-1 000=9 000(元)

## 二、多种材料中单项材料发生跌价

1. 生产的多种产品的可变现净值不低于其生产成本。若将某一跌价材料加工成的所有产成品的可变现净值之和高于加工成本之和,则该材料并不需要计提减值准备。

2. 生产的多种产品的可变现净值低于其生产成本。若将某一跌价材料加工成的所有产成品的可变现净值之和低于加工成本之和,则该材料需要计提减值准备,计算其可变现净值。该材料的可变现净值等于用该材料生产的各种产成品的市场售价(或合同价格)之和减去将该材料加工成这些产成品尚需投入的其他生产成本(包括耗用的其他材料成本),再扣除估计销售费用及相关税费后的累计额。将该材料的可变现净值与其账面成本进行比较,其差额为存货跌价准备。资产负债表日,该材料应以其可变现净值列示。

例 3:某企业生产甲、乙、丙产品均需要耗用三种材料 A、B 和 C。假设本期 A 材料的市场价格下跌,其账面价值为 25 000 元,市场价格为 20 000 元,其他两种材料的市场价格未出现下跌情况,B 材料的账面价值为 28 000 元,C 材料的账面价值为 10 000 元。按照以往的加工情况,该批 A、B 和 C 材料可以加工甲产品 180 件、乙产品 150 件、丙产品 100 件,加工中需要投入其他加工费用共计 10 000 元。完工的三种产品按照目前的销售价格销售:甲产品每件 180 元,乙产品每件 150 元,丙产品每件 230 元,估计销售中发生的相关税费为 11 200 元。

三种产品可变现净值之和=180×180+150×150+100×230-11 200=66 700(元)

三种产品生产成本之和=25 000+28 000+10 000+10 000=73 000(元)

三种产品可变现净值之和<三种产品生产成本之和,则下跌材料 A 材料应计提存货跌价准备。

A 材料的可变现净值=(180×180+150×150+100×230)-(28 000+10 000+10 000)-11 200=18 700(元)

A 材料应计提的存货跌价准备=25 000-18 700=6 300(元)

## 三、多种材料均发生跌价

1. 生产的产品的可变现净值不低于其生产成本。若将多种跌价材料加工成的所有产成品的可变现净值之和高于加工成本之和,则这些材料并不需要计提减值准备。

2. 生产的多种产品的可变现净值低于其生产成本。若多种跌价材料加工成的所有产成品的可变现净值之和低于加工成本之和,则这些材料需要计提减值准备,计算其可变现净值。各跌价材料的可变现净值总和等于用该材料生产的各种产成品的市场售价(或合同价格)之和减去将各跌价材料加工成这些产成品尚需投入的其他生产成本,再扣除估计销售费用及相关税费后的累计额。将各跌价材料的可变现净值之和与其账面成本之和进行比较,其差额为存货跌价准备计提总额。将存货跌价总额按照各材料的账面价值与市场价值的差额比例分配给各下跌材料求得每种材料的存货跌价准备,各材料的账面价值减去其存货跌价准备即为该材料的可变现净值。

例 4:某企业生产甲、乙、丙产品均需要耗用三种材料 A、B 和 C。假设本期 A 材料和 B 材料的市场价格已经下跌,A 材料的账面价值为 25 000 元,市场价格为 20 000 元;B 材料的账面价值为 28 000 元,市场价格为 25 000 元;C 材料的账面价值为 10 000 元,市场价格为 8 000 元。按照以往加工情况,该批 A、B 和 C 材料可以加工甲产品 180 件、乙产品 150 件、丙产品 100 件,加工中需要投入其他加工费用共 10 000 元。完工的三种产品按照市场价格销售:甲产品每件 180 元,乙产品每件 150 元,丙产品每件 230 元,估计销售中发生的相关税费为 11 200 元。

三种产品可变现净值之和=180×180+150×150+100×230-11 200=66 700(元)

三种产品生产成本之和=25 000+28 000+10 000+10 000=73 000(元)

三种产品可变现净值之和<三种产品生产成本之和,则三种材料发生减值。

A、B、C 材料的可变现净值之和=180×180+150×150+100×230-10 000-11 200=56 700(元)

三种材料应计提的跌价额=25 000+28 000+10 000-56 700=6 300(元)

跌价分配率=6 300÷[(25 000-20 000)+(28 000-25 000)+(10 000-8 000)]=0.63

A 材料应计提的存货跌价准备=(25 000-20 000)×0.63=3 150(元)

B 材料应计提的存货跌价准备=(28 000-25 000)×0.63=1 890(元)

C 材料应计提的存货跌价准备=(10 000-8 000)×0.63=1 260(元)

A 材料的可变现净值=25 000-3 150=21 850(元)

B 材料的可变现净值=28 000-1 890=26 110(元)

C 材料的可变现净值=10 000-1 260=8 740(元)

## 主要参考文献

财政部.企业会计准则.北京:经济科学出版社,2006