

第四章 存货

本章提纲

- 存货概述
- 存货核算
- 存货期末计价和披露

第一节 存货概述

一、存货的确认和计量

（一）存货的概念与特点

存货指企业在日常生产经营过程中持有以备出售，或者仍然处在生产过程，或者在生产或提供劳务过程中将消耗的材料或物料等。

包括：库存的、加工中的、在途的各类材料；商品、在产品、半成品、产成品、包装物、低值易耗品等。

存货特点：

- (1) 为生产耗用或销售而储备的
- (2) 具有较强的变现能力和较大流动性
- (3) 是有形资产
- (4) 具有时效性和发生潜在损失的可能性

注：在建工程的储存物资不属于存货核算范围

（二）存货的确认

存货的确认是指确定某项资产在性质上是否属于存货，在范围上是否是本企业的存货。

存货确认要同时满足2个条件：

- 该存货包含的经济利益很可能流入企业。
- 该存货的成本能够可靠地计量。

（三）存货的分类

工业制造业存货的分类方法：

1. 按存货来源分类

外购存货、自制存货、委托加工存货等。

2. 按存货的用途分类

原材料、委托加工物资、周转材料、在产品、自制半成品、产成品、委托代销商品等。

3. 按存放地点分类

库存存货、在途存货、委托加工存货和委托代销存货等。

（四）存货的计量（数量）

存货的计量是指对存货数量的确定和记录

确定企业存货实物数量的方法有两种：

实地盘存制

永续盘存制

1. 实地盘存制

实地盘存制也称定期盘存制，这种方法平时只登记存货的购入数量和金额，而不登记存货发出的数量和金额，会计期末通过对全部存货进行实地盘点，以确定存货的结存数量，计算结存金额，倒轧出本期存货发出的数量和金额并据此登记入账。

本期发出存货：

= 期初结存存货+本期购进存货-期末盘点存货

2. 永续盘存制

- 永续盘存制也称账面盘存制，此方法对存货项目设置经常性的库存记录，按存货品种、规格设置明细账，逐笔登记存货的购入、发出的数量和金额，并随时结出存货的账面数量和金额。
- 期末结存量：
$$= \text{期初结存量} + \text{本期收入量} - \text{本期发出量}$$
- 注意掌握实地盘存制和永续盘存制的优缺点。

二、存货的计价（金额）

存货收入的计价

存货发出的计价

期末存货的计价

（一）存货的入账价值

会计准则规定，存货的取得应当按照**实际成本**入账。

企业存货取得渠道较多具体有：

外购存货、自制存货、委托加工存货
投资人投入存货、接受捐赠的存货
债务人抵债的存货、非货币性交易换入存货
盘盈的存货等。

不同来源取得的存货，其入账价值的构成各不相同。

•外购存货入账价值包括:

购货价格、附带成本、税金。

购货价格：一般指发票上所列示的货物价格。

附带成本：是指为企业采购和保管货物而支付的各项费用。具体包括：运杂费、运输途中的**合理**损耗、保险费、仓库租金、保管费用等。

税金：**指价内税**——如关税、消费税、资源税、
城维护建设税等。

注意：价外税——增值税，不包括在**存货的价值**中。

应交税费 —— 应交增值税

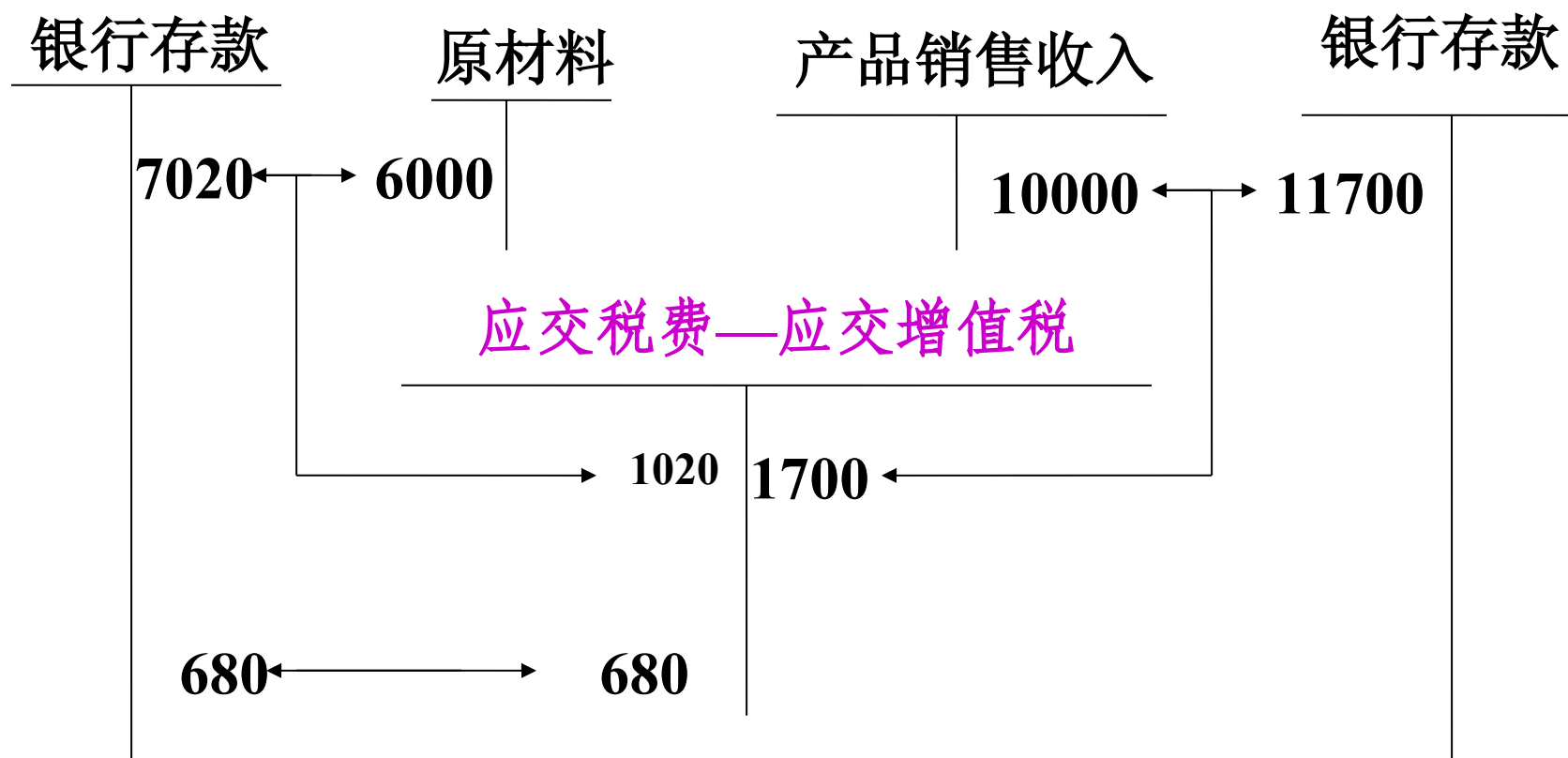
(1) 进项税额	(1) 销项税额
(2) 上交税额	
余额：未抵扣 的进项税额	余额：未交纳 的增值税额

例：某公司10月份购进原料6000元，支付17%的增值税，销售商品收入10000元，收取17%的增值税，计算10月份应交的增值税。

进项税额： $6000 \times 17\% = 1020$

销项税额： $10000 \times 17\% = 1700$

应交增值税： $1700 - 1020 = 680$ （元）



（二）存货发出的计价

从理论上讲，存货成本的流转顺序应当与实物流转顺序一致。

但在实际工作中，由于存货数量、品种、规格繁多，且购入的时间、产地不同或生产批次不同，使得相同存货的单位成本往往不一致，很难辨认出所发出存货的入库成本是多少

因此在计算发出存货成本时需要对存货成本流转做一些假设，并以此为依据计算本期发出存货的实际成本。

- 存货发出的计价基础有两种：

实际成本计价基础

计划成本计价基础

在实际成本计价基础下，具体计价方法有：

1.个别认定法

2.先进先出法

3.后进先出法 新准则不允许使用

4.加权平均法

例:

进料批次	单价	数量	耗用（先进先出）	（后进先出）
第一批	80 元	10件	$10 \times 80 = 800$	$10 \times 150 = 1500$
第二批	120元	8件	$8 \times 120 = 960$	$8 \times 120 = 960$
第三批	150元	10件	$5 \times 150 = 750$	$5 \times 80 = 400$
			2510	2860

先进先出方法:

本年利润	
成本 2510	
费用 1000	收入 5000
3510	5000

利润: 1490

期末存货: 750 (5×150)

后进先出法:

本年利润	
成本 2860	
费用 1000	收入 5000
3860	5000

利润: 1140

期末存货: 400 (5×8)

存货计价方法对有关项目的影响

对期末资产价值的影响

对本期损益的影响

对本期所得税的影响

■ 当物价持续上涨时:

影 响	先进先出法	后进先出法
期末资产	资产较高	资产较低
当期利润	利润较高	利润较低
当期所得税	当期税负高	当期税负低

第二节 存货的核算

一、存货核算的基本方法和账户设置

计划成本核算

实际成本核算

在**实际成本**核算方法下，企业应开设下列账户：

原材料

在途物资

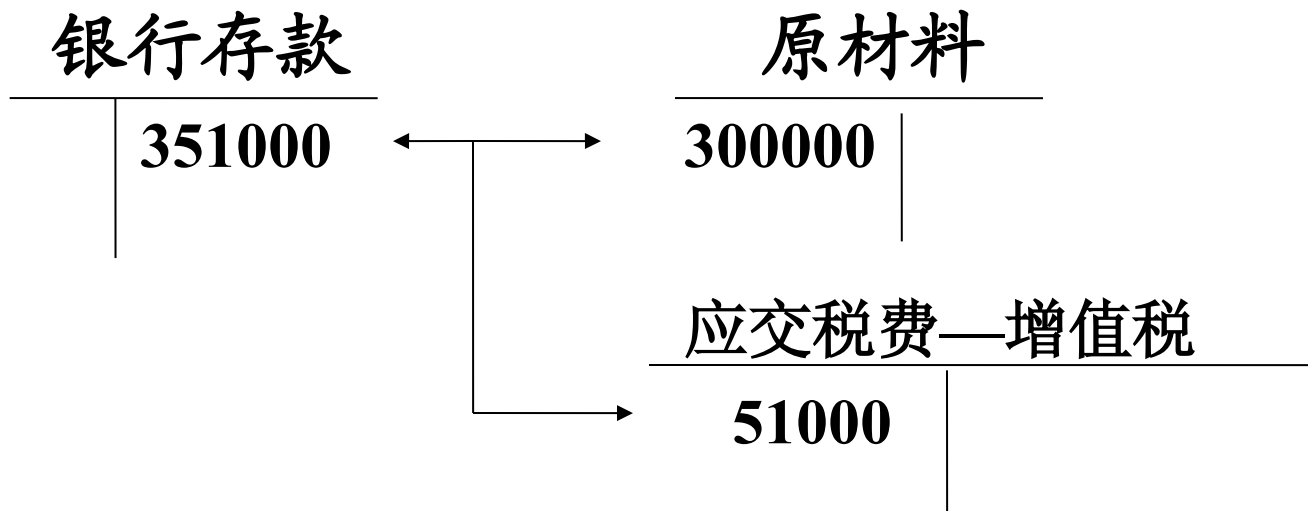
原材料

入库材料成本	发出材料成本
余额：库存材料成本	

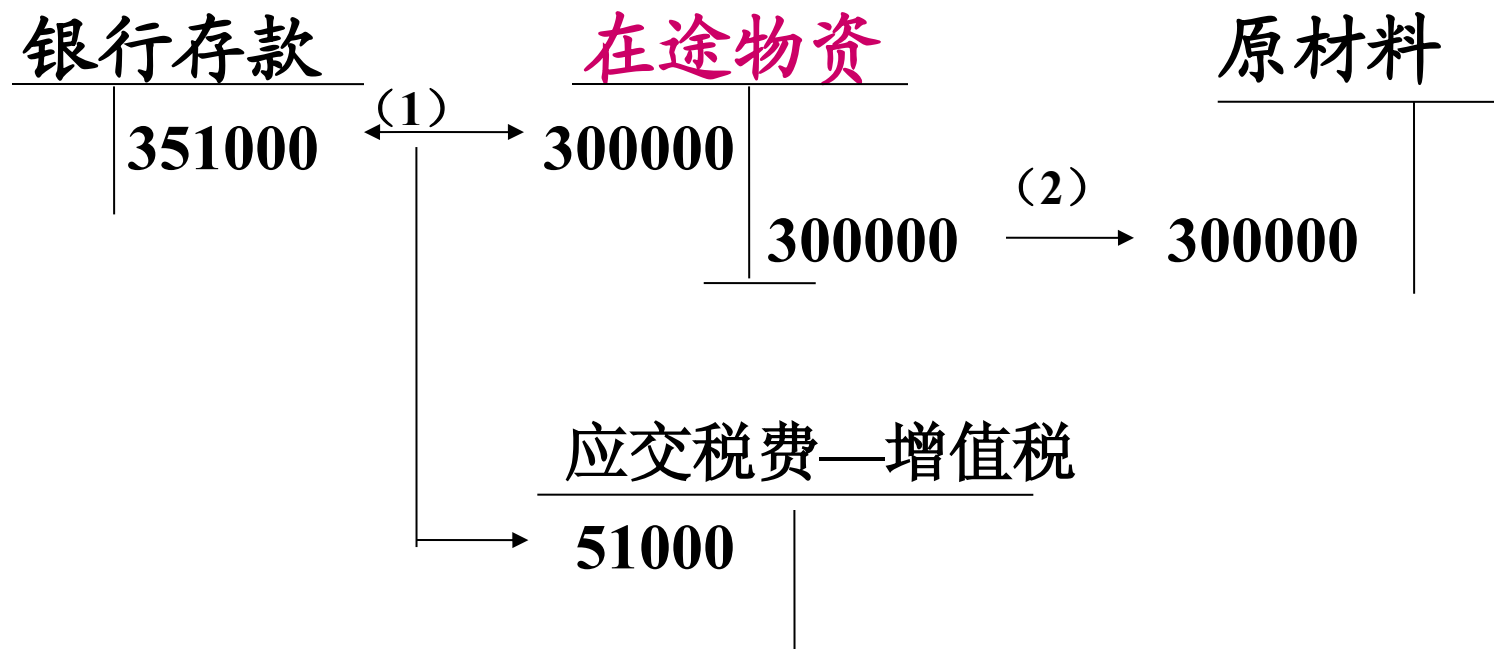
在途物资

在途材料成本	验收入库材料成本
余额：尚未入库的材料	

1. 材料购进核算



若材料尚未到达或尚未验收入库：



2. 材料发出的核算

材料耗用按用途分别计入不同的账户

借：生产成本

制造费用

销售费用

管理费用

在建工程

贷：原材料——甲材料

第三节 存货的期末计价和披露

一、存货期末计价原则

◆我国企业会计准则规定，资产负债表日，存货应当按照：成本与可变现净值孰低计量。

◆对可变现净值低于存货成本的差额，计提存货跌价准备。

◆在资产负债中，存货项目按照减去存货跌价准备后的净额反映。

“成本”——指存货的历史成本

$$\text{可变现净值} = \text{预计售价} - \text{至完工尚须投入的制造成本} - \text{销售所必需的预计税费}$$

“可变现净值”不是指存货的现行售价。

例:

甲产品的市场售价每件1000元，目前企业有甲产品的半成品，若加工为成品需要追加加工费200元，出售时需要销售费用100元。

每件甲产品的可变现净值为：

$$1000 - (200 + 100) = 700 \text{元}$$

若：甲产品半成品的成本为900元，则应提取存货跌价准备200元。

采用成本与可变现净值孰低对期末存货计量时，
其成本与可变现净值的比较有三种方法：

单项 存货比较法；

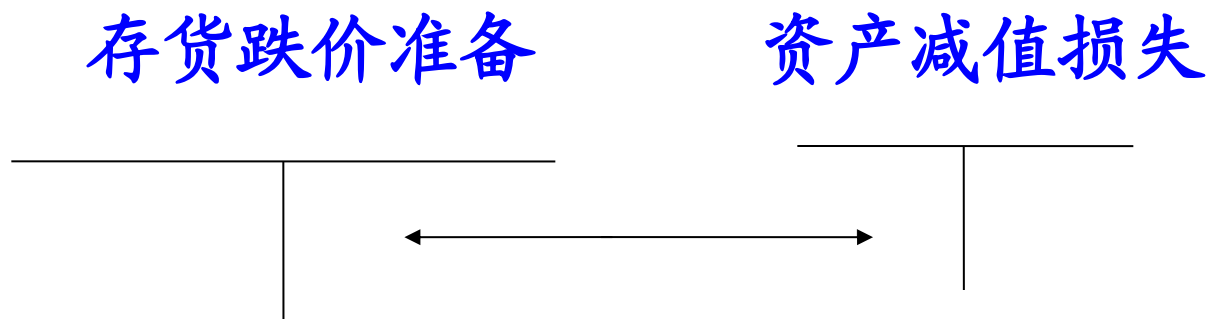
分类 存货比较法；

全部 存货比较法。

我国会计准则规定，采用单项比较法。

二、存货跌价准备的核算

◆ 会计期末，企业应当对存货的可变现净值进行估计。如果发生减值应当计提存货跌价准备。设置“**存货跌价准备**”账户进行核算。



例：某公司库存甲材料实际成本16000元，期末可变现净值15000元。账务处理如下：

借：资产减值损失	1000	
贷：存货跌价准备		1000

资产负债表上存货项目列示为15000元

若存货的价值在以后恢复，**可以冲回**。例如：

日 期	成 本	可变现净值	计提 或冲回跌价准备
2xx0年末	200000	180000	- 20000（计提）
2xx1年末	200000	170000	- 10000（计提）
2xx2年末	200000	194000	+ 24000（冲回）
2xx3年末	200000	210000	+ 6000（冲回）

判定存货跌价的迹象：

市价持续下跌，并在可预见的未来回升无望；
使用该材料生产的产品成本大于销售价格；
产品更新换代，材料已不适用，处理价格低；
产品市场需求使售价下跌；

若发生下列情况，则应全部注销存货价值：

已霉烂变质的存货；
已过期且无转让价值的存货；
生产已不再需要且无转让价值的存货。

三、存货的披露

- ①在资产负债表中以存货项目列示（净额）
- ②在利润表中以资产减值损失项目列示本期计提的存货跌价准备
- ③在会计报表的附注中披露如下信息：
 - 发出存货成本采用的方法、
 - 存货可变现净值的确定依据、
 - 存货跌价准备的计提方法、
 - 当期计提的存货跌价准备的金额、
 - 当期转回存货跌价准备的金额、
 - 用于担保的存货账面价值等。