

第四节 存货

七、商品流通企业商品发出的核算(★★★)

(1) 毛利率法

毛利率法是指根据本期销售净额乘以上期实际(或本期计划)毛利率匡算本期销售毛利,并据以计算发出存货和期末存货成本的一种方法。

这一方法是商品流通企业,尤其是商业批发企业常用的计算本期商品销售成本和期末库存商品成本的方法。

商品流通企业由于经营商品的品种繁多,如果分品种计算商品成本,工作量将大大增加,而且一般来讲,商品流通企业同类商品的毛利率大致相同,此种方法能减轻工作量。

(2) 售价金额核算法

是指平时商品的购入、加工收回、销售均按售价记账,售价与进价的差额通过“商品进销差价”科目核算,期末计算进销差价率和本期已售商品应分摊的进销差价,并据以调整出本期销售成本的一种方法。

如果企业的商品进销差价率各期之间比较均衡,也可以采用上期商品进销差价率分摊本期的商品进销差价。年度终了,应对商品进销差价进行核实调整。

对于从事商业零售业务的企业(如百货公司、超市等),由于经营的商品种类、品种、规格等繁多,而且要求按照商品零售价格标价,采用其他成本计算结转方法均较困难,因此广泛采用此种方法。

方法	计算
(一) 毛利率法	$\text{毛利率} = \text{销售毛利} / \text{销售额} \times 100\%$ $\text{本期销售净额} = \text{商品销售收入} - \text{销售退回与折让}$ $\text{本期销售毛利} = \text{本期销售净额} \times \text{毛利率}$ $\text{本期销售成本} = \text{销售净额} - \text{销售毛利} = \text{销售净额} \times (1 - \text{毛利率})$ $\text{本期期末存货成本} = \text{期初存货成本} + \text{本期购货成本} - \text{本期销售成本}$
(二) 售价金额核算法	$\text{商品进销差价率} = (\text{期初库存商品的进销差价} + \text{本期购入商品的进销差价}) / (\text{期初库存商品售价} + \text{本期购入商品售价})$ $\text{本期销售商品应分摊的商品进销差价} = \text{本期商品销售收入} \times \text{商品进销差价率}$ $\text{本期销售商品的成本} = \text{本期商品销售收入} - \text{本期已销商品应分摊的商品进销差价}$ $= \text{本期商品销售收入} \times (1 - \text{商品进销差价率})$ $\text{期末结存商品的成本} = \text{期初库存商品的进价成本} + \text{本期购进商品的进价成本} - \text{本期销售商品的成本}$

【例 2-76】某商场采用毛利率法进行核算, 2017年 4月 1日针织品库存余额 1800万元, 本月购进 3000万元, 本月销售收入 3400万元, 上季度该类商品毛利率为 25%。本月已销商品和月末库存商品的成本计算如下:

销售毛利 $= 3400 \times 25\% = 850$ (万元)

本月销售成本 $= 3400 - 850 = 2550$ (万元)

库存商品成本 $= 1800 + 3000 - 2550 = 2250$ (万元)

【例 2-77】某商场采用售价金额核算法进行核算, 2017年 7月期初库存商品的进价成本为 100万元, 售价总额为 110万元, 本月购进该商品的进价成本为 75万元, 售价总额为 90万元, 本月销售收入为 120万元。有关计算如下:

商品进销差价率 $= (10 + 15) / (110 + 90) \times 100\% = 12.5\%$

已销商品应分摊的商品进销差价 $= 120 \times 12.5\% = 15$ (万元)

本期销售商品的实际成本 $= 120 - 15 = 105$ (万元)

期末结存商品的实际成本 $= 100 + 75 - 105 = 70$ (万元)

【例题 -单选题】某商场采用毛利率法计算期末存货成本。甲类商品 2010年 4月 1日期初成本为 3500万元, 当月购货成本为 500万元, 当月销售收入为 4500万元。甲类商品第一季度实际毛利率为 25%。2010年 4月 30日, 甲类商品结存成本为 () 万元。(2011年)

- A. 50
- B. 1125
- C. 625
- D. 3375

【答案】 C

【解析】发出存货的成本 = $4500 \times (1 - 25\%) = 3375$ (万元)；结存存货的成本 = $3500 + 500 - 3375 = 625$ (万元)。

【例题 - 单选题】某商场采用售价金额核算法对库存商品进行核算。本月月初库存商品进价成本总额 30 万元，售价总额 46 万元；本月购进商品进价成本总额 40 万元，售价总额 54 万元；本月销售商品售价总额 80 万元。假设不考虑相关税费，该商场本月销售商品的实际成本为 () 万元。

- A. 46
- B. 56
- C. 70
- D. 80

【答案】 B

【解析】商品进销差价率 = $(16 + 14) \div (46 + 54) \times 100\% = 30\%$ ；本月销售商品的实际成本 = $80 \times (1 - 30\%) = 56$ (万元)。

【例题 - 判断题】采用售价金额核算法核算库存商品时，期末结存商品的实际成本为本期商品销售收入乘以商品进销差价率。()

【答案】 ×

【解析】应该用期末结存商品售价总额乘以 (1 - 商品进销差价率)。

八、存货清查 (★★)

(一) 存货盘亏	存货发生的盘亏或毁损，扣除回收的残值和赔偿款，计入原材料、其他应收款、管理费用或营业外支出。 1. 清查时： 借：待处理财产损益 贷：库存商品或原材料 应交税费——应交增值税（进项税额转出） 【注意】 (1) 因非正常原因（管理不善造成被盗、丢失、霉烂变质）导致的存货盘亏或毁损，按规定不能抵扣的增值税进项税额，应当予以转出。 (2) 因为意外灾害导致的存货盘亏或毁损，增值税进项税额可以抵扣的，不需转出。 2. 处理时： 按管理权限报经批准后，根据造成存货盘亏或毁损的原因，分别以下情况进行处理： 借：原材料（回收残料价值） 其他应收款（应收的赔偿） 管理费用（计量收发差错、一般经营损耗以及管理不善造成存货盘亏） 营业外支出（自然灾害等非常原因造成） 贷：待处理财产损益
(二) 存货盘盈	清查时： 借：库存商品或原材料 贷：待处理财产损益 处理时： 借：待处理财产损益 贷：管理费用

【例 2-78】甲公司在财产清查中盘盈 J 材料 1000 公斤，实际单位成本 60 元，经查属于材料收发计量方面的错误。

借：原材料 60000
贷：待处理财产损益 60000
借：待处理财产损益 60000
贷：管理费用 60000

【例 2-79】甲公司在财产清查中发现盘亏 K 材料 500 千克，实际成本为 100000 元，相关增值税专用发票上注明的增值税税额为 17000 元，经查属于管理不善而造成的损失，属于一般经营损失。

借：待处理财产损益 117000
贷：原材料 100000
应交税费——应交增值税（进项税额转出） 17000
借：管理费用 117000

贷：待处理财产损溢 117000

【例 2-80】甲公司在财产清查中发现毁损 L 材料 300 千克，实际成本为 30000 元，相关增值税专用发票上注明的增值税税额为 5100 元。经查属于材料保管员的过失造成的，按规定由其个人赔偿 20000 元。

借：待处理财产损溢 35100
贷：原材料 30000
应交税费——应交增值税（进项税额转出） 5100
借：其他应收款 20000
贷：待处理财产损溢 20000
借：管理费用 15100
贷：待处理财产损溢 15100

【例 2-81】甲公司为增值税一般纳税人，因台风造成一批库存材料毁损，实际成本为 70000 元，相关增值税专用发票上注明的增值税税额为 11900 元。根据保险责任范围及保险合同规定，应由保险公司赔偿 50000 元。

借：待处理财产损溢 70000
贷：原材料 70000
借：其他应收款 50000
营业外支出——非常损失 20000
贷：待处理财产损溢 70000

【例题·单选题】某增值税一般纳税人，因管理不善毁损一批材料，其成本为 16000 元，增值税进项税额为 2720，收到保险公司赔款 1500 元，残料收入 200 元，批准后记入管理费用的金额为（ ）元。

- A. 17020
B. 18620
C. 14300
D. 14400

【答案】A

【解析】增值税一般纳税人发生存货的管理不善的毁损，增值税进项税额作转出处理。所以批准后记入管理费用的金额 = $16000 + 2720 - 1500 - 200 = 17020$ （元）。

【例题·单选题】企业对于已记入“待处理财产损溢”科目的存货盘亏及毁损事项进行会计处理时，应计入管理费用的是（ ）。

- A. 管理不善造成的存货净损失
B. 自然灾害造成的存货净损失
C. 应由保险公司赔偿的存货损失
D. 应由过失人赔偿的存货损失

【答案】A

【例题·单选题】某增值税一般纳税人因暴雨毁损库存原材料一批，其成本为 200 万元，增值税税额为 34 万元；收回残料价值 8 万元，收到保险公司赔偿款 112 万元。假定不考虑其他因素，经批准企业确认该材料毁损净损失的会计分录是（ ）。

- A. 借：营业外支出 114
贷：待处理财产损溢 114
B. 借：管理费用 114
贷：待处理财产损溢 114
C. 借：营业外支出 80
贷：待处理财产损溢 80
D. 借：管理费用 80
贷：待处理财产损溢 80

【答案】C

【解析】该材料毁损的净损失 = $200 - 8 - 112 = 80$ （元）；因自然灾害造成的材料毁损的增值税进项税额不用转出，其毁损净损失应计入营业外支出。