



第二章 存货

本章考情

本章属于基础章节，难度不大，考试客观题为主，本章考点主要集中在存货入账价值的确定及期末计量，包括外购存货、委托加工物资入账成本的确定、产品生产成本的构成内容、可变现净值的确定。同学们在学习本章内容时要在掌握基础知识的前提下，提高灵活运用能力。

第一节 存货的确认和初始计量

一、存货的概念

存货，是指企业在日常活动中持有以备出售的产成品或商品、处在生产过程中的在产品、在生产过程或提供劳务过程中耗用的材料和物料等。

存货通常包括：原材料、在产品、半成品、库存商品、周转材料。

二、存货的确认条件

存货必须在符合定义的前提下，同时满足下列2个条件，才能予以确认：

- （一）与该存货有关的经济利益很可能流入企业
- （二）该存货的成本能够可靠计量

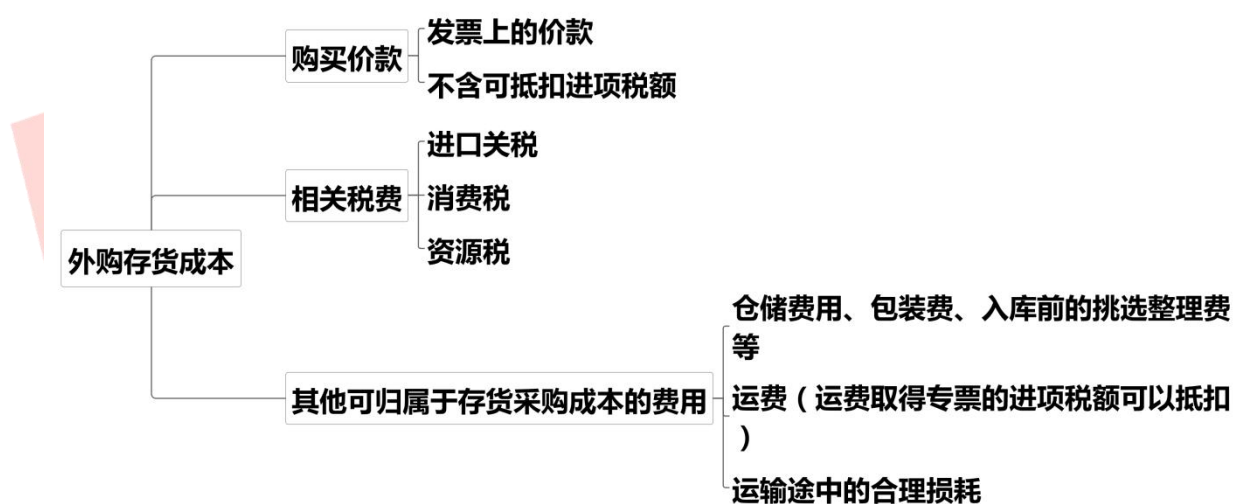
三、存货的初始计量

（一）入账价值基础

历史成本或实际成本



（二）外购存货的成本





老会计-用心传递温度

【随堂练习·单选题】甲公司系增值税一般纳税人。2018年6月1日，甲公司购买Y商品取得的增值税专用发票上注明的价款为450万元，增值税税额为72万元，甲公司另支付不含增值税的装卸费7.5万元。不考虑其他因素，甲公司购买Y商品的成本为（ ）万元。

A. 529.5

B. 457.5

C. 522

D. 450

【答案】B

【解析】Y商品成本=450+7.5=457.5（万元）。

【随堂练习·单选题】A公司为增值税一般纳税人，适用的增值税税率为16%。本月购进甲原材料100吨，货款为130万元，增值税进项税额为20.8万元；同时取得运输业增值税专用发票，注明的运输费用10万元，按其运输费与增值税税率10%计算的进项税额1万元，发生的保险费为5万元，入库前的挑选整理费用为3.5万元；验收入库时发现数量短缺1%，经查属于运输途中的合理损耗。该批甲原材料实际单位成本为每吨（ ）万元。

A. 1.3

B. 1.51

C. 1.22

D. 1.5

【答案】D

【解析】购入原材料的实际总成本=130+10+5+3.5=148.5（万元），实际入库数量=100×（1-1%）=99（吨），该批原材料实际单位成本=148.5/99=1.5（万元/吨）。

【随堂练习·多选题】企业为外购存货发生的下列各项支出中，应计入存货成本的有（ ）。

A. 入库前的挑选整理费

B. 运输途中的合理损耗

C. 不能抵扣的增值税进项税额

D. 运输途中因自然灾害发生的损失

【答案】ABC

【解析】选项D自然灾害损失（即非常损失）不属于合理损耗，应作为营业外支出，不计入存货成本。



（三）通过进一步加工而取得的存货

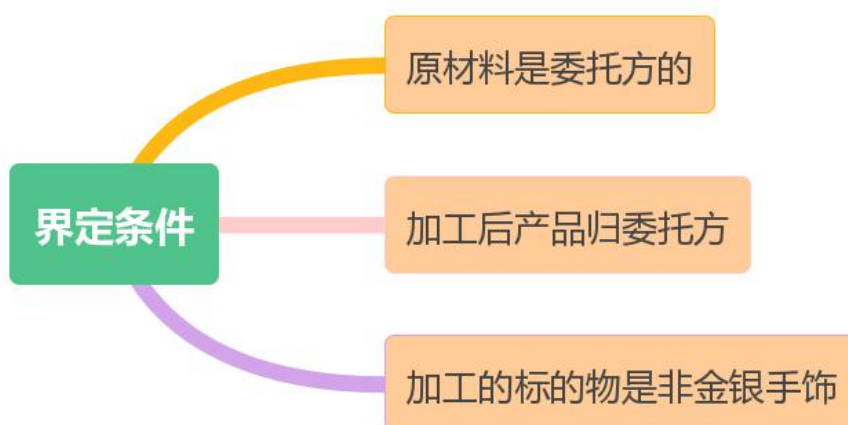
1. 委托外单位加工的存货

委托加工，是指由委托方提供原料和主要材料，受托方只代垫部分辅助材料，按照委托方的要求加工货物并收取加工费的经营行为。当加工标的物是应税消费品（非金银首饰）时，委托方是消费税纳税义务人，由受托方代收代缴。当加工标的物是金银首饰时，受托方本身就是纳税义务人，委托方不承担这部分消费税。

第一步：委托方发出加工物料给受托方；

第二步：受托方加工完成返还存货给委托方；

第三步：委托方向受托方支付加工费、加工费所属的增值税、消费税等。



【随堂练习】甲公司委托乙公司代为加工一批物资：

① 公司发出加工物资，成本80万元；

借：委托加工物资	80
贷：原材料	80

②支付加工费用10万元，并支付增值税1.6万元；

借：委托加工物资	10
应交税费——应交增值税（进项税额）	1.6
贷：银行存款	11.6

【补充】受托方账务处理：

借：银行存款	11.6
贷：主营业务收入	10



应交税费——应交增值税（销项税额） 1.6

③由受托方代收代缴消费税，消费税税率10%。

A. 计税基础的认定：

a. 市场价格；

b. 组成计税价格 = (材料成本 + 加工费) / (1 - 消费税税率) = (80 + 10) / (1 - 10%) = 100 (万元)

B. 应交消费税 = 100 × 10% = 10 (万元)

C. 如果收回后用于非应税消费品的再加工或者是直接用于对外销售的，由受托方代交的消费税计入加工物资的成本，相关分录如下：

a. 支付消费税时：

借：委托加工物资 10
贷：银行存款或应付账款 10

b. 完工收回加工物资时：

借：库存商品 100
贷：委托加工物资 100

D. 如果收回后用于应税消费品的再加工然后再出售时：

a. 由受托方代交的消费税先记入“应交税费——应交消费税”的借方：

借：应交税费——应交消费税 10
贷：银行存款或应付账款 10

b. 完工收回加工物资时：

借：原材料 90
贷：委托加工物资 90

【随堂练习·单选题】甲企业委托乙企业加工材料一批（属于应税消费品）。原材料成本为90万元，支付的加工费为2万元（不含增值税），消费税税率为8%，按组成计税价计列消费税。材料加工完成并已验收入库，加工费用等已经支付。双方适用的增值税税率为16%。甲企业收回加工后的材料用于连续生产应税消费品。则基于上述资料，如下指标中正确的有（ ）。

- A. 消费税的计税价格为100万元
- B. 甲公司支付给乙公司的增值税为0.32万元
- C. 甲公司委托加工物资的入账成本为92万元
- D. 甲公司支付的消费税额为8万元



【正确答案】ABCD

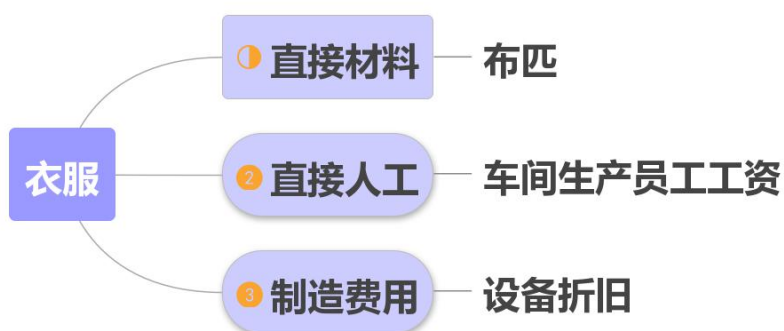
『答案解析』①消费税的组成计税价 = $(90 + 2) / (1 - 8\%) = 100$ (万元) ;

②加工劳务匹配的增值税 = $2 \times 16\% = 0.32$ (万元) ;

③甲公司收回的委托加工物资成本 = $90 + 2 = 92$ (万元) ;

④由受托方代收代缴的消费税 = $100 \times 8\% = 8$ (万元) 。

(四) 自行生产的存货



非正常消耗的直接材料、直接人工和制造费用应计入当期损益（自然灾害类损失列支于“营业外支出”，管理不善所致的损失列支于“管理费用”），不得计入存货成本。

(五) 其他方式取得的存货的成本

1. 投资者投入方式

按投资各方的确认价值来入账，但合同或协议约定价值不公允的除外。

【提示】被投资方按照公允模式下的非货币性资产交换处理。

2. 债务重组方式取得的

按取得存货的公允价值入账

【要点提示】结合后续债务重组章节掌握非现金资产的入账价值。

(六) 通过提供劳务取得

直接人工 + 其他直接费用 + 间接费用

第二节 存货的期末计量

【提示】存货期末计价的全称：成本与可变现净值孰低法。



（一）成本与可变现净值的确认

1. 成本，即为账面余额；

2. 可变现净值的确认

（1）库存商品（即完工待售品）的可变现净值确认

①可变现净值=预计售价-预计销售费用-预计销售税金

②可变现净值中预计售价的确认

A. 有合同约定的存货，以商品的合同价格为预计售价。

B. 没有合同约定的存货，按一般销售价格为计量基础。

【随堂例题】甲公司库存商品100件，每件商品的成本为120元，其中合同约定的商品60件，合同价为每件170元，该商品在市场上的售价为每件150元，预计每件商品的销售税费为36元。

有合同订货部分

成本：

$$60 \times 120 = 7200$$

可变现净值：

$$60 \times 170 - 60 \times 36$$

$$= 8040$$

增值840

100
件

无合同订货部分

成本：

$$40 \times 120 = 4800$$

可变现净值：

$$40 \times 150 - 40 \times 36$$

$$= 4560$$

贬值240

该存货期末应计提的跌价准备余额=240元，（这里务必要注意，不能将合同部分与非合同部分合并在一起认定存货的跌价幅度，那样的话，该存货就不会出现贬值，而这样做就会掩盖非合同部分存货的可能损失。）分录如下：

借：资产减值损失 240

贷：存货跌价准备 240

（2）材料的可变现净值的确认

①用于生产的材料可变现净值=终端完工品的预计售价-终端品的预计销售税金-终端品的预计销售费用-预计追加成本
②用于销售的材料可变现净值=材料的预计售价-材料的预计销售税金-材料的预计销售费用。



【随堂练习·单选】甲公司主要从事X产品的生产和销售，生产X产品使用的主要材料Y材料全部从外部购入，2×17年12月31日，甲公司库存Y材料成本为5 600万元。若将全部库存Y材料加工成X产品，预计尚需投入1 800万元；预计所生产的X产品的销售价格为7 000万元，估计X产品销售费用及税金为300万元；2×17年12月31日Y材料的可变现净值为（ ）。

- A. 4 900万元
- B. 5 000万元
- C. 5 300万元
- D. 6 700万元

『正确答案』A

『答案解析』

①由于Y材料是专门用来生产X产品的，Y材料的可变现净值=X产品的售价-销售X产品的销售费用-用Y材料加工成X产品尚需要的成本；

②Y材料的可变现净值=7 000-1 800-300=4 900（万元）。

③用于销售的材料可变现净值=材料的预计售价-材料的预计销售税金-材料的预计销售费用

（二）存货减值的确认条件

发现了以下情形之一，应当考虑计提存货跌价准备：

1. 市价持续下跌，并且在可预见的未来无回升的希望；
2. 企业使用该项原材料生产的产品的成本大于产品的销售价格；
3. 企业因产品更新换代，原有库存原材料已不适应新产品的需要，而该原材料的市场价格又低于其账面成本；
4. 因企业所提供的商品或劳务过时或消费者偏好改变而使市场的需求发生变化，导致市场价格逐渐下跌；
5. 其他足以证明该项存货实质上已经发生减值的情形。

存在下列情况之一的，应全额提取减值准备：

1. 已霉烂变质的存货；
2. 已过期且无转让价值的存货；
3. 生产中已不再需要，并且已无使用价值和转让价值的存货；
4. 其他足以证明已无使用价值和转让价值的存货。

（三）存货跌价准备的计提、转回和结转



1. 计提 借：资产减值损失 贷：存货跌价准备	2. 转回 借：存货跌价准备 贷：资产减值损失	3. 结转 借：存货跌价准备 贷：主营业务成本
-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------

(1) 转回前提：以前减记存货价值的影响因素已经消失的，减记的金额应当予以恢复

(2) 转回上限：在原已计提存货跌价准备金额内予以转回。

【随堂练习·判断题】（2011年考题）以前期间导致减记存货价值的影响因素在本期已经消失的，应在原已计提的存货跌价准备金额内恢复减记的金额。（ ）

【答案】√

存货跌价准备的结转

企业计提了存货跌价准备，如果其中有部分存货已经销售，则企业在结转销售成本的时，应同时结转对其已计提的存货跌价准备。





知识点回顾

- 家庭作业：1. 复习本章所学知识点内容
2. 完成中级学院章节练习第二章部分习题



请关注公众号、听更多免费直播