



第 12 讲 存货概述

一、存货概述

（一）存货的内容

存货，是指企业在日常生活中持有以备出售的产品或商品、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或物料等，包括各类材料、在产品、半成品、产成品、商品以及包装物、低值易耗品、委托代销商品等。

（二）存货成本的确定

存货应当按照成本进行初始计量。

存货成本包括采购成本、加工成本和其他成本。

1. 存货的采购成本

存货的采购成本，包括购买价款、相关税费、运输费、装卸费、保险费以及其他可归属于存货采购成本的费用。

其中：

存货的购买价款是指企业购入的材料或商品的发票账单上列明的价款，但不包括按照规定可以抵扣的增值税进项税额。

存货的相关税费是指企业购买存货发生的进口关税、消费税、资源税和不能抵扣的增值税进项税额以及相应的教育费附加等应计入存货采购成本的税费。

其他可归属于存货采购成本的费用是指采购成本中除上述各项以外的可归属于存货采购的费用，如在存货采购过程中发生的仓储费、包装费、运输途中的合理损耗、入库前的挑选整理费用等。

【例题 1·单选题】某企业为增值税一般纳税人，2018 年 9 月购入一批原材料，增值税专用发票上注明的价款为 50 万元。增值税税额为 6.5 万元。款项已经支付。另以银行存款支付装卸费 0.3 万元（不考虑增值税）。入库时发生挑选整理费 0.2 万元。运输途中发生合理损耗 0.1 万元。不考虑其他因素。该批原材料的入账成本为（ ）万元。（2017 年改编）
A. 50 B. 57.5 C. 50.1 D. 50.5

【答案】D

【解析】存货的采购成本包括购买价款、运输费、装卸费、保险费以及其他可归属于存货采购成本的费用。所以本题中原材料的入账成本=50+0.3+0.2=50.5（万元）。

【例题 2·单选题】甲企业为增值税小规模纳税人，本月采购原材料 2 060 千克，每千克 50 元（含增值税），运输途中的合理损耗为 60 千克，入库前的挑选整理费用为 500 元，企业该批原材料的入账价值为（ ）元。（2017 年）
A. 100 500 B. 103 500 C. 103 000 D. 106 500

【答案】B

【解析】增值税小规模纳税人不考虑增值税抵扣问题，运输途中的合理损耗计入采购原材料的成本，甲企业该批原材料的入账价值=2 060×50+500=103 500（元）。

【例题 3·单选题】某企业为增值税一般纳税人。本月购进原材料 200 吨，增值税专用发票上注明的价款为 60 万元，增值税税额为 7.8 万元，支付的保险费为 3 万元，入库前的挑选整理费用为 1 万元。不考虑其他因素，该批原材料实际成本为每吨（ ）万元。（2016 年



改编)

A. 0.3

B. 0.32

C. 0.371

D. 0.351

【答案】B

【解析】该批原材料实际总成本=60+3+1=64 (万元); 单位成本=64÷200=0.32 (万元/吨)。

【例题 4·单选题】某企业为增值税一般纳税人,6 月采购商品一批,取得的增值税专用发票上注明的价款为 300 000 元,增值税税额为 39 000 元,款项用银行存款支付,商品已验收入库;另支付保险费 10 000 元。不考虑其他因素,该企业采购商品的成本为 () 元。(2015 年改编)

A. 310 000

B. 339 000

C. 349 000

D. 300 000

【答案】A

【解析】采购商品的成本=300 000+10 000=310 000 (元)。

【例题 5·多选题】下列各项中,属于材料采购成本的有 ()。(2015 年)

A. 材料采购运输途中发生的合理损耗

B. 材料入库前的挑选整理费用

C. 购买材料的价款

D. 购入材料的运杂费

【答案】ABCD

2. 特殊规定

(1) 商品流通企业在采购商品过程中发生的运输费、装卸费、保险费以及其他可归属于存货采购成本的费用等进货费用,应当计入存货采购成本。

(2) 企业也可以将进货费用先进行归集,期末根据所购商品的存销情况进行分摊,对于已售商品的进货费用,计入当期损益(主营业务成本);对于未售商品的进货费用,计入期末存货成本。

(3) 采购商品的进货费用金额较小的,也可在发生时直接计入当期损益(销售费用)。

【注】

(1) 非正常消耗的直接材料、直接人工和制造费用,应在发生时计入当期损益,不应计入存货成本。如由于自然灾害而发生的直接材料、直接人工和制造费用,由于这些费用的发生无助于使该存货达到目前场所和状态,不应计入存货成本,而应确认为当期损益。

(2) 仓储费用指企业在存货采购入库后发生的储存费用,应在发生时计入当期损益。但是,在生产过程中为达到下一个生产阶段所必需的仓储费用应计入存货成本。

(3) 不能归属于使存货达到目前场所和状态的其他支出,应在发生时计入当期损益,不得计入存货成本。

3. 存货的加工成本

存货的加工成本是指在存货的加工过程中发生的追加费用,包括直接人工以及按照一定方法分配的制造费用。

直接人工是指企业在生产产品和提供劳务过程中发生的直接从事产品生产和劳务提供人员的职工薪酬。

制造费用是指企业为生产产品和提供劳务而发生的各项间接费用。



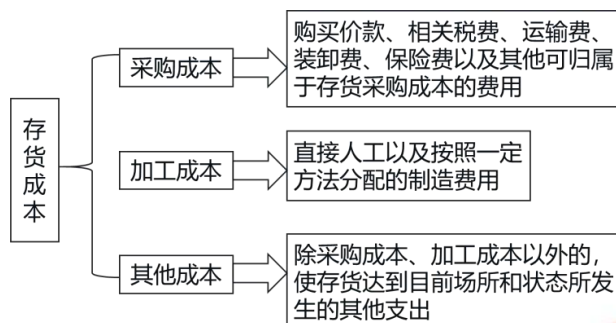
4. 存货的其他成本

存货的其他成本是指除采购成本、加工成本以外的，使存货达到目前场所和状态所发生的其他支出。企业设计产品发生的设计费用通常应计入当期损益，但是为特定客户设计产品所发生的、可直接确定的设计费用应计入存货的成本。

存货的来源不同，其成本的构成内容也不同。

原材料、商品、低值易耗品等通过购买而取得的存货的成本由采购成本构成；

产成品、在产品、半成品等自制或需委托外单位加工完成的存货的成本由采购成本、加工成本以及使存货达到目前场所和状态所发生的其他支出构成。



情况	是否计入存货成本
进口原材料支付的关税	√
存货采购过程中的运输费用	√ 销售存货运费计入销售费用
存货采购过程中的保险费	√
存货入库前的挑选整理费	√
运输途中的合理损耗	√
存货采购过程中的装卸费	√
生产产品过程中发生的制造费用	√
为特定客户设计产品发生的可直接确定的设计费	√ 正常产品设计费计入当期损益
存货入库后发生的储存费用（不包括在生产过程中为达到下一个阶段所必需的存储费用）	× 【计入管理费用】
管理不善导致原材料的净损失	× 【计入管理费用】
自然灾害等非常损失原因造成的原材料的净损失	× 【计入管理费用】

【例题 6·多选题】下列各项中，应计入企业存货成本的有（ ）。(2018 年) A. 存货加工过程中发生的直接人工

B. 为特定客户设计产品的可直接确定的设计费用

C. 购买存货时支付的进口关税

D. 存货采购运输中发生的定额内合理损耗

【答案】ABCD

【解析】存货成本包括采购成本、加工成本和其他成本。选项 A，存货加工过程中发生的直接人工属于存货的加工成本；选项 B，企业为特定客户设计产品所发生的、可直接确定的设计费用应计入存货的成本，属于存货的其他成本；选项 C，购买存货时支付的进口关税属于存货的采购成本；选项 D，存货采购运输中发生的定额内合理损耗属于存货的采购成本。



（三）发出存货的计价方法

发出存货可以采用实际成本核算，也可以采用计划成本核算。

如果采用实际成本核算，则发出存货成本的计算要在先进先出法、月末一次加权平均法、移动加权平均法、个别计价法等方法中作出选择。

如果采用计划成本核算，会计期末要对存货计划成本和实际成本之间的差异进行单独核算，最终将计划成本调整为实际成本。

【例题 7·多选题】存货按实际成本计价的企业，发出存货成本的计价方法有（ ）。

（2016 年）

- A. 月末一次加权平均法
- B. 个别计价法
- C. 移动加权平均法
- D. 先进先出法

【答案】ABCD

【解析】存货按实际成本计价的企业，发出存货成本的计价方法包括个别计价法、先进先出法、月末一次加权平均法和移动加权平均法等。

1. 个别计价法（个别认定法）

假设前提：实物流转与成本流转一致

具体计算过程：

按照各种存货逐一辨认各批发出存货和期末存货所属的购进批别或生产批别，分别按其购入或生产时确定的单位成本计算各批发出存货和期末存货成本。

优点：计算准确

缺点：工作量大，不适用于所有企业。

2. 先进先出法

假设前提：先购进的存货先发出

具体计算过程：

按先进先出的假定流转顺序来确定发出存货的成本及期末结存存货的成本。

优点：先进先出法可以随时结转存货发出成本。

缺点：较繁琐，如果存货收发业务较多、且存货单价不稳定时，其工作量较大。

【注】在先进先出法下，在物价持续上升时，期末存货成本接近于市价，而发出成本偏低，会高估企业当期利润和库存存货价值；

反之，会低估企业存货价值和当期利润。

【例题 8·单选题】某企业采用先进先出法核算原材料，2017 年 3 月 1 日库存甲材料 500 千克，实际成本为 3 000 元，3 月 5 日购入甲材料 1 200 千克，实际成本为 7 440 元，3 月 8 日购入甲材料 300 千克，实际成本为 1 830 元，3 月 10 日发出甲材料 900 千克。不考虑其他因素，该企业发出的甲材料实际成本为（ ）元。（2018 年）

- A. 5 550
- B. 5 580
- C. 5 521.5
- D. 5 480

【答案】D

【解析】本题中，10 日发出的 900 千克甲材料中，先发出期初结存的 500 千克，然后发



出 3 月 5 日购入的 400(900-500=400)千克。所以,该企业发出的甲材料实际成本 =3 000+7 440÷ 1 200×400=5 480 (元)。

【例题 9·多选题】下列各项中,关于先进先出法的表述正确的有 ()。

- A. 先进先出法不能随时结转发出存货成本
- B. 按先进先出的假定流转顺序来确定发出存货的成本及期末结存存货的成本
- C. 需有假设前提即先购进的存货先发出

如果存货收发业务较多,且存货单价不稳定时工作量较大

【答案】BCD

【解析】先进先出法可以随时结转发出存货成本,选项 A 不正确。

3. 月末一次加权平均法

具体计算过程: 存货单位成本=月初库存存货的实际成本+Σ(本月各批进货的实际单位成本×本月各批进货的数量) / (月初库存存货数量+本月各批进货数量之和)

本月发出存货成本=本月发出存货数量×存货单位成本

本月月末库存存货成本=月末库存存货数量×存货单位成本

优点: 简化成本计算工作。

缺点: 平时无法从账簿中查询存货的收发及结存金额,需到月末才能计算出相应的结果,不利于存货成本日常管理与控制。

【例题 10·单选题】某企业采用月末一次加权平均法核算发出材料成本。2017 年 6 月 1 日结存乙材料 200 件、单位成本 35 元,6 月 10 日购入乙材料 400 件、单位成本 40 元,6 月 20 日购入乙材料 400 件、单位成本 45 元。当月发出乙材料 600 件。不考虑其他因素,该企业 6 月份发出乙材料的成本为 () 元。(2018 年)

- A. 24 600
- B. 25 000
- C. 26 000
- D. 23 000

【答案】A

【解析】该企业 6 月份发出乙材料的成本

= (200×35+400×40+400×45) ÷ (200+400+400) ×600=24 600 (元)。

4. 移动加权平均法

具体计算过程:

存货单位成本= (原有库存存货实际成本+本次进货实际成本) ÷ (原有库存存货数量+ 本次进货数量)

本次发出存货成本=本次发出存货数量×本次发货前存货单位成本 本月月末库存存货成本=月末库存存货数量×本月月末存货单位成本

【例题 11·单选题】A 公司月初结存甲材料 13 吨,每吨单价 8 290 元,本月购入情况如下: 3 日购入 5 吨,单价 8 800 元; 17 日购入 12 吨,单价 7 900 元。本月领用情况如下: 10 日领用 10 吨; 28 日领用 10 吨。A 公司采用移动加权平均法计算发出存货成本,则 A 公司月末结存甲材料成本为 () 元。

- A. 81 126.70
- B. 78 653.25
- C. 85 235.22
- D. 67 221.33

【答案】A

【解析】3 日购入后的平均单价= (13×8 290+5×8 800) ÷ (13+5) =8 431.67 (元/吨); 17



日购入后的平均单价 = $[(18-10) \times 8431.67 + 12 \times 7900] \div (8+12) = 8112.67$ (元/吨);

月末结存甲材料数量 = $13+5+12-10-10=10$ (吨);

结存甲材料成本 = $10 \times 8112.67 = 81126.70$ (元)。

老会计
www.lkj100.com