



初级会计实务考点强化班

第四节 存货

【考点 1】存货的初始计量

1. 存货的采购成本

(1) 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。

(2) 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。

(3) 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（包括挑选整理中发生的工、费支出和挑选整理过程中所发生的数量损耗，并扣除回收的下脚废料价值）等。

(4) 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，应当计入所购商品成本，也可以先进行归集，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。

企业采购商品的进货费用金额较小的，可以在发生时直接计入当期销售费用。

按照小企业会计准则规定，小企业（批发业、零售业）在购买商品过程中发生的费用（包括运输费、装卸费、包装费、保险费、运输途中的合理损耗和入库前的挑选整理费等），记入“销售费用”科目核算。

2. 下列费用不应计入存货成本，而应在其发生时计入当期损益

(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。

(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（计入管理费用）。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。

(4) 入库后发生的挑选整理费计入管理费用。

(5) 采购人员的差旅费通常不计入外购材料的成本，而应计入管理费用。

【考点 2】发出存货的计价方法

计价方法	内容	优点
个别计价法	假设存货具体项目的实物流转与成本流转相一致，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所确定的单位成本计算各批发出存货和期末存货的成本。	成本计算准确，符合实际情况

计价方法	内容	优点
先进	以先购入的存货应先发出（销售或耗用）这样一种存货	可以随时结转存货



老会计-用心传递温度

先出法	实物流动假设为前提，对发出存货进行计价。	发出成本
-----	----------------------	------

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。

计价方法	内容	优点
月末一次加权平均法	计算公式如下： (1) 存货单位成本 = $\frac{\text{月初结存存货的实际成本} + \sum (\text{本月各批进货的实际单位成本} \times \text{本月各批进货的数量})}{\text{月初结存存货数量} + \text{本月各批进货数量之和}}$ (2) 本月发出的存货成本 = 本月发出存货的数量 $\times$ 存货单位成本 (3) 本月月末结存存货成本 = 月末结存存货的数量 $\times$ 存货单位成本	简化成本计算

计价方法	内容	优点
移动加权平均法	以每次进货的成本加上原有结存存货的成本的合计数，除以每次进货数量与原有结存存货的数量之和，据以计算加权平均单位成本，作为在下次进货前计算各次发出存货成本的依据 计算公式如下： (1) 存货单位成本 = $\frac{\text{原有结存存货成本} + \text{本次进货的成本}}{\text{原有结存存货数量} + \text{本次进货数量}}$ (2) 本次发出存货的成本 = 本次发出存货的数量 $\times$ 本次发货前存货的单位成本 (3) 本月月末结存存货成本 = 月末结存存货的数量 $\times$ 本月月末存货单位成本	能够使企业管理层及时了解存货的结存情况，计算的平均单位成本以及发出和结存的存货成本比较客观

【考点 3】原材料

业务时点	采用实际成本核算	采用计划成本核算
购入原材料以及验收入库时	发票账单与材料同时到达： 借：原材料 应交税费——应交增值税（进项税额） 贷：银行存款等	购入时： 借：材料采购 应交税费——应交增值税（进项税额） 贷：银行存款、应付账款等



老会计-用心传递温度

	发票账单先到、材料后到： (1) 单到时： 借：在途物资 应交税费——应交增值税（进项税额） 贷：银行存款等 (2) 货到时： 借：原材料 贷：在途物资	材料验收入库时： 借：原材料 [计划成本] 贷：材料采购 [实际成本] 材料成本差异 [或借方]
--	---	---

业务时点	采用实际成本核算	采用计划成本核算
购入原材料以及验收入库时	材料已到、发票账单未到： 经济业务发生时暂不入账，等待发票，月末发票仍未到达时： (1) 在月末按估计价值入账（为了保证账实相符）： 借：原材料 贷：应付账款——暂估应付账款 (2) 下月初红字冲销原暂估入账金额 (3) 发票到达时根据发票登记入账： 借：原材料 应交税费——应交增值税（进项税额） 贷：银行存款等	如材料已到，发票账单未到，按计划成本暂估入账，下月初红字冲销原暂估入账金额

业务时点	采用实际成本核算	采用计划成本核算
发出原材料时	借：生产成本 [生产车间生产产品] 制造费用 [生产车间管理部门] 管理费用 [行政管理部门] 等 贷：原材料	实务中，为了简化核算，企业平时发出原材料不编制会计分录，通常在月末，编制如下会计分录： 借：生产成本等 [计划成本] 贷：原材料 同时，结转材料成本差异： (1) 如果是超支差异： 借：生产成本等 贷：材料成本差异 (2) 如果是节约差异： 借：材料成本差异 贷：生产成本等

【考点 4】周转材料

(一) 包装物的账务处理

情形	账务处理
生产过程中用于包装产品作为产品组成部分的包装物	借：生产成本 贷：周转材料——包装物



老会计-用心传递温度

	材料成本差异〔或借方〕
随同商品出售不单独计价的包装物	借：销售费用 贷：周转材料——包装物 材料成本差异〔或借方〕

情形	账务处理
随同商品出售单独计价的包装物	(1) 确认收入： 借：银行存款等 贷：其他业务收入等 (2) 同时，结转成本： 借：其他业务成本 贷：周转材料——包装物 材料成本差异〔或借方〕

情形	账务处理
出租给购买单位使用的包装物	(1) 发出： 借：周转材料——包装物——出租包装物 贷：周转材料——包装物——库存包装物 材料成本差异〔或借方〕 (2) 收取租金： 借：银行存款、库存现金、其他应收款等 贷：其他业务收入 (3) 摊销成本时： 借：其他业务成本 贷：周转材料——包装物——包装物摊销 (4) 确认应由包装物负担的修理费用等支出： 借：其他业务成本 贷：银行存款、库存现金、原材料等



情形	账务处理
出借给购买单位使用的包装物	(1) 发出: 借: 周转材料——包装物——出借包装物 贷: 周转材料——包装物——库存包装物 材料成本差异〔或借方〕 (2) 收取押金: 借: 银行存款等 贷: 其他应付款 (3) 摊销成本时: 借: 销售费用 贷: 周转材料——包装物——包装物摊销 (4) 确认应由包装物负担的修理费用等支出: 借: 销售费用 贷: 银行存款、库存现金、原材料等 (5) 退还押金: 借: 其他应付款 贷: 银行存款、库存现金等

(二) 低值易耗品会计处理

分次摊销法	账务处理
领用时	借: 周转材料——低值易耗品——在用 贷: 周转材料——低值易耗品——在库
摊销时	前几次摊销: 借: 制造费用等 贷: 周转材料——低值易耗品——摊销 最后一次摊销: 借: 制造费用等 贷: 周转材料——低值易耗品——摊销 同时: 借: 周转材料——低值易耗品——摊销 贷: 周转材料——低值易耗品——在用

【考点 5】委托加工物资

情形	账务处理
发料给代为加工的企业	借: 委托加工物资 贷: 原材料等
支付加工费、运杂费等	借: 委托加工物资 应交税费——应交增值税(进项税额) 贷: 银行存款等



老会计-用心传递温度

受托方代收代缴的消费税	(1) 委托加工物资收回后用于 直接销售 : 借: 委托加工物资 贷: 银行存款等 (2) 委托加工物资收回后继续加工的: 借: 应交税费——应交消费税 贷: 银行存款等
加工完成并验收入库	借: 原材料等 材料成本差异 [或贷方] 贷: 委托加工物资

【考点 6】库存商品

1. 库存商品的账务处理

情形	账务处理
验收入库时	借: 库存商品 [实际成本] 贷: 生产成本
发出商品时	借: 主营业务成本 贷: 库存商品

2. 商品流通企业发出商品核算方法

商品流通企业发出商品，还可以采用毛利率法和售价金额核算法进行核算。

项目	毛利率法	售价金额核算法
计算公式	(1) 毛利率 =销售毛利÷销售净额×100% (2) 销售净额=商品销售收入-销售退回和折让 (3) 销售毛利=销售净额×毛利率 (4) 销售成本=销售净额-销售毛利 (5) 期末存货成本=期初存货成本+本期购货成本-本期销售成本	(1) 商品进销差价率 =(期初库存商品进销差价+本期购入商品进销差价)÷(期初库存商品售价+本期购入商品售价)×100% (2) 本期销售商品应分摊的商品进销差价=本期商品销售收入×商品进销差价率 (3) 本期销售商品的成本=本期商品销售收入-本期销售商品应分摊的商品进销差价 (4) 期末结存商品的成本=期初库存商品的进价成本+本期购进商品的进价成本-本期销售商品的成本

3. 售价金额核算法下的账务处理。

(1) 购入:

借: 库存商品 [售价]
 贷: 银行存款等 [进价]
 商品进销差价 [差额]

(2) 对外销售:

借: 主营业务成本 [售价]
 贷: 库存商品



老会计-用心传递温度

(3) 期(月)末分摊已销商品的进销差价:

借: 商品进销差价

贷: 主营业务成本

【考点7】存货清查

存货清查	盘盈	盘亏
审批前	借: 原材料等 贷: 待处理财产损溢	借: 待处理财产损溢 贷: 原材料等 应交税费——应交增值税(进项税额转出) [管理不善等一般经营损失]
审批后	借: 待处理财产损溢 贷: 管理费用	借: 原材料等[残料入库] 其他应收款[应收保险公司或责任人赔款] 管理费用[管理不善等一般经营损失] 营业外支出[自然灾害等非常损失] 贷: 待处理财产损溢

小企业存货清查的账务处理:

盘盈	盘亏
借: 原材料等 贷: 营业外收入	借: 银行存款等 其他应收款[应收保险公司或责任人赔款] 营业外支出 贷: 原材料等

【考点8】存货减值

一、存货跌价准备的计提和转回

1. 资产负债表日, 存货应当按照成本与可变现净值孰低计量(谨慎性)。

2. 可变现净值计算

(1) 存货需要进一步加工才能出售:

可变现净值=存货的估计售价-进一步加工成本-估计的销售费用和相关税费

(2) 存货直接用于出售

可变现净值=存货的估计售价-估计的销售费用和相关税费

二、存货跌价准备的账务处理

1. 计提

借: 资产减值损失——计提的存货跌价准备

贷: 存货跌价准备

2. 转回

借: 存货跌价准备

贷: 资产减值损失——计提的存货跌价准备

【判断】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, 并在原已计提的存货跌价准备金额内转回, 转回的金额计入当期损益。