

2007年注册会计师45章网校讲义 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/262/2021_2022_2007_E5_B9_B4_E6_B3_A8_c45_262798.htm

一、本章考情分析1．本章在考试中的地位：本章在考试中处于一般地位，分值一般在4分左右。2．本章重点是存货入账价值的确定、存货跌价准备的计提。3．本章复习方法：在熟练掌握存货的收、发和期末计价后，将存货增、减的核算与债务重组、非货币性资产交换相结合；将存货跌价准备的核算与所得税、会计政策变更、重大差错更正、合并抵销分录的编制等结合起来复习，做到融会贯通。二、本章考点精讲一、存货的确认和初始计量

（一）存货的概念与确认条件存货，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。在理解存货的概念时，应注意以下几个问题：（1）存货的确认条件某个资产项目作为企业的存货予以确认，应符合存货的定义，并同时满足以下条件：与该存货有关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。这就意味着不能流入经济利益的存货，如毁损、过时等存货，不应确认为存货。（2）提供劳务的企业，期末劳务成本如有余额，应计入存货中【例】甲公司为乙公司提供技术咨询服务，该项目的总收入为30万元，至2007年1月末，如果“劳务成本”科目账面余额为10万元，则应计入存货项目。可见，存货不一定具有传统意义上的实物形态。（3）建筑施工企业正在施工中的建造工程，相当于工业企业的在产品，属于建筑施工企业的存货。（4）存货应以所有权为准，委托代销商品属于委托企

业的存货。受托企业的“受托代销商品”不属于受托代销企业的存货，相应地“代销商品款”不属于受托代销企业的负债，在编制资产负债表时，同时计入存货项目并相互抵销。

（二）存货的初始计量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．外购的存货（1）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。

【例1】甲公司支付117万元购入原材料，取得了增值税专用发票注明的价款未100万元，增值税额17万元。则甲公司账务处理如下：借：原材料 100 应交税费应交增值税（进项税额） 17 贷：银行存款 117

【例题2】某工业企业为增值税一般纳税人企业，2004年4月购入A材料1 000公斤，增值税专用发票上注明的买价为30 000元，增值税额为5 100元。该批A材料在运输途中发生1%的合理损耗，实际验收入库990公斤；在入库前发生挑选整理费用300元。该批入库A材料的实际总成本 = $30000 + 300 = 30300$ （元）。合理损耗由入库的材料负担，说明入库材料的单位成本高了。

（2）商品流通企业进货费用的处理 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。 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（销售费用）；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损益（销售费用）。【例】乙公司购入商品中发生进货费用5万元，金额较小。则：借：销售费用 5 贷：银行存款 5

2．通过进一步加工而取得的存货通过进

52．通过进一步加工而取得的存货通过进

一步加工而取得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成本构成。通常，产成品成本=原材料+人工费+制造费用。一般账务处理是：借：生产成本 贷：原材料 应付职工薪酬 银行存款等借：库存商品 贷：生产成本

3．其他方式取得的存货

(1) 投资者投入存货的成本，应当按照投资合同或协议约定的价值确定，但合同或协议约定价值不公允的除外。这说明，投资者投入的存货，应当按照公允价值入账。

(2) 通过非货币性资产交换、债务重组和企业合并等取得的存货的成本，应当分别按照“非货币性资产交换”、“债务重组”及有关企业会计准则的规定确定。

4．通过提供劳务取得的存货

通过提供劳务取得的存货，其成本按从事劳务提供人员的直接人工和其他直接费用以及可归属的间接费用确定。比如，甲公司承接了一个技术服务项目，期末劳务成本余额为10万元（相当于在产品），应作为存货反映在资产负债表中。借：劳务成本（生产成本） 贷：应付职工薪酬 库存现金等

二、存货发出的计价

1．企业取得或发出的存货，可以按实际成本核算，也可以按计划成本核算，但资产负债表日均应调整为按实际成本核算。

【例1】甲公司采用计划成本进行材料的日常核算。2005年12月，月初结存材料计划成本为200万元，成本差异为超支4万元；本月入库材料计划成本为800万元，成本差异为节约12万元；本月发出材料计划成本为600万元。假定甲公司按月末材料成本差异率分配本月发出材料应负担的材料成本差异，甲公司本月末结存材料实际成本计算如下：

月末结存材料计划成本 = 月初计划成本200 + 本月入库800 - 本月发出600 = 400万元。

材料成本差异率 = $(4 - 12) \div (200 + 800) = -0.8\%$ （

节约) 月末结存材料实际成本=月末结存材料计划成本 - 月末材料负担的节约额 = $400 - 400 \times 0.8\% = 396.8$ 万元。

2. 采用实际成本下, 企业应当采用先进先出法、加权平均法(包括移动加权平均法)或者个别计价法确定发出存货的实际成本。按照“资产负债观”, 取消了后进先出法。发出材料按照谁使用谁负担处理: 借: 生产成本 制造费用 管理费用 销售费用 在建工程 贷: 原材料 应交税费应交增值税(进项税额转出)

3. 对于企业在正常生产经营过程中多次使用的、逐渐转移其价值但仍保持原有形态、不确认为固定资产的周转材料等存货, 如包装物和低值易耗品, 可以采用一次转销法、五五摊销法进行摊销; 建造承包企业的钢模板、木模板、脚手架和其他周转材料等, 可以采用一次转销法、五五摊销法和分次摊销法进行摊销。

4. 商品流通企业发出的存货, 通常还可以采用毛利率法或售价金额核算法等方法进行核算。

100Test 下载频道开通, 各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com