

注税考试财务与会计复习引导篇（9）注册税务师考试 PDF 转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/604/2021_2022__E6_B3_A8_E7_A8_8E_E8_80_83_E8_c46_604988.htm 第九章流动资产（二）

重点导读 第一节存货的确认和计量 一、存货的概念和确认

1、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、物料等。 2、确认 存货在同时满足以下两个条件时，才能加以确认：（1）该存货包含的经济利益很可能流入企业；（2）该存货的成本能够可靠地计量。

二、存货的计量 1、初始计量 存货应当以其成本入账，即存货取得时的实际成本，也称历史成本。存货成本包括采购成本、加工成本和其他成本。（1）采购成本 存货的采购成本一般包括购买价款、相关税费、运输费、装卸费、保险费以及其他可直接归属于存货采购的费用。（2）加工成本 存货的加工成本包括直接人工以及按照一定方法分配的制造费用。（3）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。

（4）不应当包括在存货成本中的费用 非正常消耗的直接材料、直接人工及制造费用； 仓储费用（不包括在生产过程中为达到下一个生产阶段所必需的仓储费用）； 不能归属于使存货达到目前场所和状态的其他支出（5）通过特定方式取得存货的计量方法 投资者投入的存货的成本除约定价值不公允外按合同或协议约定的价值确定。 企业接受的债务人以非现金资产抵偿债务方式取得的存货的成本按其公允价值确定。 以非货币性资产交换换入存货的成本的确定

：如果该项交换具有商业实质且换入资产或换出资产的公允价值能够可靠地计量，应以公允价值和应支付的相关税费作为换入资产的成本，公允价值与换出资产的账面价值的差额计入当期损益，如果涉及补价，则换出方或换入方相应地加上或减去收到或付出的补价做为换入或换出资产的价值如果不能同时满足具有商业实质且和换入资产或换出资产的公允价值能够可靠地计量这两个条件，则以换出资产的账面价值和应支付的相关税费作为换入资产的成本，不确认损益。如果收到或支付补价，处理方法与上面的做法相同。换入多项资产时如果该项交换具有商业实质且换入资产或换出资产的公允价值能够可靠地计量则应按照换入各项资产的公允价值占投入资产公允价值总额的比例对换入资产的成本总额进行分配确定各项换入资产的成本。不同时具备这两个条件的应当按照换入各项资产的原账面价值占换入资产原账面价值总额的比例对换入资产的成本总额进行分配确定各项换入资产的成本。

2、后续计量是指发出存货成本的确定，常见的计价方法有先进先出法、加权平均法、个别计价法等。

(1) 先进先出法：假定“先入库的存货先发出”，并根据这种假定的成本流转次序对发出存货计价的一种方法。

(2) 月末一次加权平均法 计算公式：存货的加权平均单位成本 = $\frac{\text{月初库存存货的实际成本} + (\text{本期各批进货的实际单位成本} \times \text{本期各批进货的数量})}{\text{月初库存存货数量} + \text{本期各批进货数量}}$ 本月发出存货的成本 = 本月发出存货的数量 × 加权平均单位成本 本月月末库存存货的成本 = 月末库存存货的数量 × 加权平均单位成本

(3) 移动加权平均法 计算公式：存货的移动平均单位成本 = (本次进货之前库存存货的实际成本 + 本次

进货的实际成本) ÷ (本次进货之前库存存货数量 本次进货的数量) 发出存货的成本 = 本次发出存货的数量 × 移动平均单位成本 月末库存存货的成本 = 月末库存存货的数量 × 月末存货的移动平均单位成本 (4) 个别计价法：是指对库存和发出的每一特定货物或每一批特定货物的个别成本或每批成本加以认定的一种方法。在制造业，个别计价法不能用于可互换使用的货物，如果用于可互换使用的货物，则可能导致企业任意选用较高或较低的单位成本进行计价，来调整当期的利润。(5) 其他方法：在实务中为了管理需要，企业通常还采用毛利率法、零售价法、计划成本法等来核算发出存货的成本。

毛利率法：毛利率法是根据本期销售净额乘以前期实际毛利率匡算本期销售毛利，并计算发出存货成本的一种方法。计算公式：销售净额=商品销售收入 - 销售退回与折让 销售毛利=销售净额 × 毛利率 销售成本=销售净额 - 销售毛利=销售净额 × (1 - 毛利率) 期末存货成本=期初存货成本 + 本期购货成本 - 本期销售成本

零售价法：零售价法是指用成本占零售价的百分比计算期末存货成本的一种方法。主要适用于商业零售企业。计算公式 成本率 = (期初存货成本 + 本期购货成本) ÷ (期初存货售价 + 本期购货售价) × 100% 期末存货成本 = 期末存货售价总额 × 成本率 本期销售成本 = 期初存货成本 + 本期购货成本 - 期末存货成本

零售价法的一个具体的实务处理方法是进销差价法，见教材第137页。

计划成本法是指存货的收入、发出和结余均按预先制定的计划成本计价，同时另设成本差异科目，登记、分摊、按期结转实际成本与计划成本的差额，期末将发出和结存存货的成本调整为实际成本的一种计价方法。计算公式 本月材料

成本差异率=（月初结存材料成本差异 本月收入材料成本差异）÷（月初结存材料计划成本 本月收入材料计划成本）×100% 月初材料成本差异率=月初结存材料的成本差异÷月初结存材料的计划成本×100% 本月发出材料应负担成本差异额=发出材料的计划成本×材料成本差异率

3、期末计量 存货

在会计期末应当按照成本与可变现净值孰低计量，对于可变现净值低于存货成本的差额，计提存货跌价准备。企业应当定期或者至少每年年度终了对存货进行全面清查，如由于存货遭受毁损、全部或部分陈旧过时或销售价格低于成本等原因，使存货成本高于可变现净值的，应按可变现净值低于成本的差额，计提存货跌价准备。在资产负债表中，存货项目按照减去存货跌价准备的净额反映。当存在下列情况之一时，应当计提存货跌价准备：

- 市价持续下跌，并且在可预见的未来无回升的希望；
- 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；
- 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；
- 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；
- 其他足以证明该项存货实质上已经发生减值的情形。

当存在以下情形之一的，表明存货的可变现净值为零：

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

已计提跌价准备的存货中已经销售的部分、用于债务重组和非货币性资产交换的部分，应在将其成本结转为当期损益的同时结转其已计提的跌价准备，计入“主营业务成本”。存货计提了减值准

备以后，如果以前减记存货价值的影响因素已经消失，则减记的金额应当予以恢复，并在原已计提的存货跌价准备的金额内转回，以此减少计提的存货跌价准备。 三、存货的信息披露 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