

第二章 存货

一、存货的初始计量

(一) 外购存货的成本

外购存货的成本即存货的采购成本，指企业物资从采购到**入库前**所发生的全部支出，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。

(二) 委托外单位加工的存货

1. 收回委托加工物资时一定计入存货成本的包括：实际耗用的原材料或者半成品成本、**支付的加工费**、支付的往返运杂费等。
2. 收回委托加工物资时不一定计入存货成本

项目	会计处理
消费税	支付的用于 连续生产应税消费品 的消费税应记入“ 应交税费——应交消费税 ”科目的借方。 借：应交税费——应交消费税 贷：银行存款 支付的 收回后直接用于销售的或用于继续生产非应税消费品 的委托加工环节的消费税，应 计入委托加工物资成本 。 借：委托加工物资 贷：银行存款
增值税	一般纳税人企业 缴纳的增值税按税法规定可以抵扣， 不计入存货成本 。 小规模纳税企业 缴纳的增值税不可以抵扣， 计入存货成本 。

(三) 自行生产的存货

自行生产的存货的初始成本包括生产耗用的原材料或半成品、直接人工和按照一定方法分配的制造费用。

(四) 其他方式取得的存货的成本

1. 投资者投入存货的成本

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**。在投资合同或协议约定价值不公允的情况下，按照该项存货的公允价值作为其入账价值。

2. 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于该存货的间接费用确定。

二、存货的期末计量

资产负债表日，当存货成本低于可变现净值时，存货按成本计量；当存货成本高于可变现净值时，存货按可变现净值计量，同时按照成本高于可变现净值的差额计提存货跌价准备，计入当期损益。

(一) 可变现净值的确定

存货用途	可变现净值
产成品、商品等 直接用于出售 的存货	产品可变现净值 = 估计售价 - 估计销售费用和相关税费
需要 经过加工 的材料	不需要计算材料可变现净值
存货	①用其生产的产成品的可变现净值 高于 成本的，该材料仍然应当 按照成本（材料的成本）计量 ②材料价格的下降表明产成品的可变现净值 低于 成本的，该材料应当 材料可变现净值 = 该材料所生产的产成品的估计售价 - 至完工估计将要发生的成本

按照成本与可变现净值孰低（材料的成本与材料的可变现净值孰低） 计量	— 该材料所生产的产成品的估计销售费用和相关税费
--------------------------------------	--------------------------

（二）可变现净值中估计售价的确定方法

1. 为执行销售合同或者劳务合同而持有的存货，其可变现净值应当以**合同价格**为基础计算；
2. 企业持有的同一项存货的数量多于销售合同或劳务合同订购数量的，**超出合同部分**的存货的可变现净值应当以**一般销售价格**为基础计算。

（三）会计核算

1. 计提存货跌价准备

（1）先计算“存货跌价准备”科目期末余额

存货成本—可变现净值 = “存货跌价准备”科目期末余额

（2）再计算“资产减值损失”发生额

“存货跌价准备”科目期末余额—期初余额—贷方发生额+借方发生额 = “资产减值损失”发生额

（3）会计分录

借：资产减值损失

贷：存货跌价准备

2. 转回存货跌价准备

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，已计提跌价准备的存货价值以后又得以恢复的，应在**原已计提的存货跌价准备金额内**，恢复增加的金額：

借：存货跌价准备

贷：资产减值损失

3. 结转存货跌价准备

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时，应同时结转已对其计提的存货跌价准备。发出存货结转存货跌价准备的分录如下：

借：主营业务成本、其他业务成本等

存货跌价准备

贷：库存商品、原材料等