**第二章存货**

**本章介绍：本章介绍的是具体会计准则中的存货准则，属于基础知识章节，考试中主要以客观题出现，从内容上看，本章经常串插在其他重点章节中出题。**

**本章近三年考情：**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **题型** | **2012** | **2011** | **2010** | **考点** |
| **单选** | **1题1分** |  | **1题1分** | **期末计量，委托加工入账价值** |
| **多选** | **1题2分** | **1题2分** |  | **存货成本的证据，可变现净值的确定** |
| **判断** |  | **1题1分** | **1题1分** | **期末计量，可变现净值的确定** |

**本章教材内容变化：增加了存货具体内容的表述。**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **序号** | **考点** | **学习方法** | **重要程度** |
| **1** | **存货的确认** | **2个，包括9种** | **重要** |
| **2** | **存货的初始计量** | **6种** | **重要** |
| **3** | **存货的期末计量** | **3步** | **重要** |

**１、存货的确认**

|  |  |
| --- | --- |
| **定义** | **企业在日常活动中，持有以备出售的产成品或商品、处于生产过程中的在产品、在生产过程或提供劳务工程中耗用的材料和物料。包括9个项目：①在途物资或材料采购（计划成本法用）； ②原材料（材料成本差异）；③周转材料；④生产成本；⑤库存商品；⑥发出商品；⑦委托代销商品；⑧委托加工物资；⑨受托加工的加工成本或修理成本。** |
| **确认条件** | **１、与该存货有关的经济利益很可能流入企业；２、该存货的成本能够可靠计量；** |

**２、存货的初始计量**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **取得方式６** | **成本构成** | **会计处理** |
| **外购的** | **成本＝采购成本**  **＝购买价款＋相关税费＋运输费＋装卸费＋保险费＋其他**  **相关税费＝消费税＋资源税＋不可抵扣的增值税进项税＋关税**  **其他＝仓储费＋包装费＋合理损耗＋入库前挑选整理费用**  **待处理财产损益＝采购短缺－合理损耗－各种赔款**  **商业企业采购时的进货费用，可以直接计入采购成本，或先归集，月末按库存商品成本和销售成本比例分摊计入月末存货成本，或金额较小时直接计入当期销售成本；** | **１、采购时收到发票：**  **借：在途物资 　　应交税费——应交增值税（进项税额） 贷：银行存款**  **２、入库时（无发票）：**  **借：原材料 贷：在途物资**  **应付账款——暂估应付账款**  **３、采购途中不合理损耗（同盘亏）**  **借：待处理财产损益（发现时）**  **贷：在途物资**  **应交税费－应交增值税**  **借：其他应收款（责任方赔款）**  **管理费用（管理原因）**  **营业外支出（非常原因造成）**  **贷：待处理财产损益（查明原因）** |
| **委托加工** | **成本＝加工物资成本＋加工费＋加工税费－剩余物资**  **消费税＝组成计税价格×消费税率**  **＝（委托加工物资成本＋加工费）／（１－消费税率）×消费税率** | **１、发出原材料：**  **借：委托加工物资**  **贷：原材料**  **２、支付加工费和税金：**  **借：委托加工物资（收回后直接销售）**  **应交税费—应缴增值税（进项税额）**  **应交税费—应缴消费税（收回后连续加工）**  **贷：银行存款**  **３、收回：**  **借：原材料（库存商品）**  **贷：委托加工物资** |
| **自行生产** | **成本＝采购成本＋加工成本＋其他（成本会计）** | **借：库存商品**  **贷：生产成本** |
| **投资者投入** | **成本＝投资合同约定价值或公允价值** | **借：原材料**  **贷：股本**  **资本公积－股本溢价** |
| **提供劳务** | **成本＝劳务成本＋间接费用** | **借：原材料**  **贷：劳务成本**  **银行存款** |
| **其他** | **按其他相关准则执行（非货币性交换、债务重组）** |  |
| **注意：存货成本不包括：（1）可以抵扣的增值税（2）采购人员的差旅费（计入管理费用）（3）入库后的仓储费（计入管理费用，但是为达到下一个生产阶段所必需的仓储费用除外）；（4）非正常消耗的和自然灾害造成的损失（计入管理费用或营业外支出，例如超定额的废品损失）。** | | |

**例题1：单选。甲工业企业为增值税一般纳税人企业。本月购进原材料200公斤，货款为6 000元，增值税为1 020元；发生的保险费为350元，入库前的挑选整理费用为130元；验收入库时发现数量短缺10%，经查属于运输途中合理损耗。甲企业该批原材料实际单位成本为每公斤（　）元。  
　　A.32.4　　　　B.33.33　　C.35.28　　　 D.36**

**【答案】D 本题考核的是外购原材料实际成本的核算。  
　实际单位成本＝总成本/实际入库数量＝（6 000＋350＋130）/200×（1－10%）＝36（元/公斤）  
  
例题2：甲企业为一般纳税人，2×10年3月22日从乙企业购入原材料一批，取得的增值税专用发票上注明的原材料价款为400 000元，增值税额为68 000元。甲企业按照实际成本对原材料进行日常核算。**

**要求：按以下情况分别进行甲企业的会计处理。**

**（1）假定发票等结算凭证已经收到，货款已通过银行转账支付，材料已运到并已验收入库（单料同到）。**

**借：原材料　　　　　　　　　　　　　　400 000  
　　　　应交税费——应交增值税（进项税额） 68 000  
　　　　贷：银行存款　　　　　　　　　　　　　468 000  
（2）假定购入材料的发票等结算凭证已收到，货款已经银行转账支付，但材料尚未运到。（单到料未到）  
　　借：在途物资　　　　　　　　　　　　　400 000  
　　　　应交税费——应交增值税（进项税额） 68 000  
　　　　贷：银行存款　　　　　　　　　　　　　468 000  
　　在上述材料到达入库时，进行如下账务处理：  
　　借：原材料　　　　　　　　　　　　　　400 000  
　　　　贷：在途物资　　　　　　　　　　　　　400 000  
（3）假定购入的材料已经运到，并已验收入库，但发票等结算凭证尚未收到，货款尚未支付。3月末，甲企业应按暂估价入账，假定其暂估价为360 000元。（料到单未到）  
　　借：原材料　　　　　　　　　　　　　　360 000  
　　　　贷：应付账款——暂估应付账款　　　　　360 000  
　　在收到发票等结算凭证，并支付货款时（先将暂估分录冲销）：**

**借：应付账款——暂估应付账款　　　　　360 000  
　　　　贷：原材料　　　　　　　　　　　　　　360 000  
　　借：原材料　　　　　　　　　　　　　　400 000  
　　　　应交税费——应交增值税（进项税额） 68 000  
　　　　贷：银行存款　　　　　　　　　　　　　468 000**

**例题3：甲公司委托乙公司加工成本为２００００元的原材料，支付加工费７０００元（不含增值税），消费税率为１０％，双方增值税率均为１７％，材料已收回入库。**

**要求：１、如果甲公司收回后用于连续生产应税消费品，作出相应会计处理；**

**２、如果甲公司收回后用于直接销售，作出相应会计处理。**

**【答案】考核委托加工存货的计量。**

1. **（１）发出材料：**

**借：委托加工物资２００００**

**贷：原材料２００００**

**（２）支付加工费和税金：**

**消费税组成计税价格＝（２００００＋７０００）／（１－１０％）＝３００００**

**借：委托加工物资７０００**

**应交税费－应交增值税（进项税额）１１９０（７０００×１７％）**

**－应交消费税３０００（３００００×１０％）**

**贷：银行存款１１１９０**

**（３）加工后收回入库：**

**借：原材料２７０００**

**贷：委托加工物资２７０００（２００００＋７０００）**

1. **第（１）步同上；**

**（２）：借：委托加工物资１００００（７０００＋３０００）**

**应交税费－应交增值税（进项税额）１１９０（７０００×１７％）**

**贷：银行存款１１１９０**

**（３）借：库存商品３００００**

**贷：委托加工物资３００００（２００００＋１００００）**

**例题4：２００９年甲乙丙三方共同投资设立天地有限公司，甲以其生产的公允价值为５００万元的产品作为投资占天地公司股份的３５％，天地公司作为原材料核算，同时收到甲公司开来的增值税专用发票上注明不含税价款５００万元，增值税８５万元。天地公司实收资本为１０００万元，各主体均为一般纳税人。要求：对天地公司进行会计处理。**

**【答案】考核投资者投入的存货核算。**

**借：原材料５００**

**应交税费－应交增值税（进项税额）８５**

**贷：实收资本３５０（１０００×３５％）**

**资本公积－资本溢价２３５（倒挤）**

**例题5：（2010）单选。甲公司为一般纳税人，２００９年１月１日发出成本为２４０万元的原材料，委托乙公司加工应税消费品，收回后直接对外销售。甲公司支付加工费１２万元，增值税２.０４万元，消费税２８万元，则甲公司收回该物资的入账价值为（　　）万元。**

**Ａ２５２　　　Ｂ２５４.０４　　　Ｃ２８０　　　Ｄ２８２.０４**

**【答案】Ｃ，考核存货成本计量。２４０＋１２＋２８＝２８０。**

**３、存货的期末计量**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **步骤３** | **思路** | **会计处理** |
| **减值** | **存货期末按成本与可变现净值孰低计量。**  **存货跌价准备＝存货成本－可变现净值（小于０则未减值）**  **存货成本＝存货账面余额－已计提的减值准备**  **可变现净值＝预计销售价格－销售税费**  **有下列之一，说明存货可变现净值低于成本：**   1. **存货市场价格持续下跌，在可预见的未来无回升希望；** 2. **生产的产品的成本已大于市场销售价格；** 3. **对不需要的原材料或产品，成本大于市场销售价格；** 4. **产品的市场需求发生变化导致市场价格持续下跌；** 5. **其他足以证明减值发生的情形；**   **有下列之一，说明存货的可变现净值为0：**   1. **已霉烂变质的；** 2. **已过去且无转让价值的；** 3. **不再需要的，且无使用价值和转让价值的；** 4. **其他足以证明无使用价值和转让价值的；**   **三种计算情形：**   1. **直接用于出售的存货， 直接用上面公式；** 2. **需要加工的存货，**   **可变现净值＝预计销售价格－销售税费－加工成本**  **存货跌价准备＝（存货成本＋加工成本）－可变现净值**   1. **执行合同持有的存货，可变现净值＝合同价格－销售税费**   **超出合同数量的部分按一般预计销售价格** | **借：资产减值损失**  **贷：存货跌价准备（期末余额－期初余额）** |
| **转回** | **条件：１、原来导致减值的因素消失，不是新的因素导致存货价值上升；２、转回的金额要在原来计提的范围内；** | **借：存货跌价准备**  **贷：资产减值损失** |
| **处置** | **将存货对外销售或处置，按比例结转存货成本和跌价准备。** | **借：主营业务成本**  **存货跌价准备**  **贷：库存商品** |

**例题6： （2011）多选。对于需要加工才能对外销售的在产品，下列属于在确定可变现净值时应考虑的因素有（　　）**

**Ａ在产品已经发生的生产成本　　Ｂ预计销售价格　　Ｃ未来进一步加工的成本　　　Ｄ预计销售费用**

**【答案】ＢＣＤ， 可变现净值＝预计销售价格－销售税费－加工成本，根据公式直接判断。**

**例题7：（2011）判断。以前期间导致减记存货价值的因素在本期已经消失的，应在原已计提的存货跌价准备金额内恢复减记的金额。（　　）**

**【答案】对，考核存货跌价准备。借：存货跌价准备，贷：资产减值损失**

**例题8：（2009）单选。下列关于存货可变现净值的表述正确的是（　　）**

**Ａ可变现净值等于存货的市场销售价格　　　　　　Ｂ可变现净值等于销售存货产生的现金流入**

**Ｃ可变现净值等于销售存货产生的现金流入的现值　Ｄ可变现净值是确认存货跌价准备的重要依据之一**

**【答案】Ｄ，考核可变现净值。可变现净值＝预计销售价格－销售税费－加工成本，根据公式直接判断。**

**例题9：（2009）多选。下列存货的会计处理正确的有（　　　）**

**Ａ存货采购过程中发生的合理损耗计入存货采购成本**

**Ｂ存货跌价准备通常应按单个项目计提，也可分类计提；**

**Ｃ债务人因债务重组转出存货时不结转已计提的相关存货跌价准备**

**Ｄ发出原材料采用计划成本核算的应于资产负债表日调整为实际成本**

**【答案】ＡＢＤ，考核存货计量。存货跌价准备应随着存货同时结转。**

**例题10：单选。２０１１年初，甲公司某材料存货跌价准备贷方余额为１万元，年初和年末该材料的实际成本均为６０万元，年末该材料市场价格５６万元。该材料专门用于生产丙产品，该产品市场价格为９０万元，将该材料进一步加工成丙产品预计费用为２４万元，预计产品销售费用及税金为１２万元，年末该存货应计提的跌价准备为（　　　）万元。**

**Ａ３０　　　Ｂ５　　　Ｃ２４　　　Ｄ６**

**【答案】Ｂ，考核存货跌价准备计提。期末该材料可变现净值＝９０－２４－１２＝５４万元，该材料账面价值＝６０万元，存货跌价准备期末余额＝６０－５４＝６，期末应计提＝６－１＝５万元。**

**例题11：单选。某公司２０１１年末甲乙丙三种存货成本分别为１５万元、１８万元、２７万元，可变现净值分别为１２万元、２２.５万元、２２.５万元，三种存货已计提的跌价准备分别为１.５万元、３万元、２.２５万元，则年末应计提的存货跌价准备总额为（　　）万元。**

**Ａ０.７５　　Ｂ－０.７５　　Ｃ３.７５　　Ｄ７.５**

**【答案】Ａ，考核存货跌价准备。应计提总额＝（１５－１２－１.５）＋（０－３）＋（２７－２２.５－２.２５）＝０.７５。**

**例题12：单选。某公司２０１１年末库存配件１００套，每套账面成本为１２万元，市场价格为１０万元，该配件用来生产１００件甲产品，每套配件加工成产品尚需投入１７万元，该产品市场价格为２８.７万元，估计销售税费为１.２万元，不考虑其他因素，则年末应计提的存货跌价准备为（　　）万元。**

**Ａ０　　Ｂ３０　　Ｃ１５０　　Ｄ２００**

**【答案】Ｃ，考核存货跌价准备。每套配件可变现净值＝２８.７－１.２－１７＝１０.５，年末应计提＝（１２－１０.５）×１００＝１５０万元。**

**例题13：２０１１年９月甲公司与乙公司签订合同向乙公司与２０１２年３月销售商品１００００个，单价１.５万元，２０１１年末甲公司库存该商品１３０００个，单位成本１.４１万元，存货跌价准备科目余额为０，该产品市场价格每个为１.３万元，预计销售税费为０.０５万元。２０１２年４月甲公司对外销售１００个，销售价格为每个１.２万元，货款均收到，增值税率为１７％。**

**要求：编制甲公司２０１１年末计提存货跌价准备和２０１２年销售的会计处理。**

**【答案】考核存货跌价准备及处置。**

1. **期末有合同部分，１.５>１.３，未减值；无合同部分，可变现净值＝１.３－０.０５＝１.２５，应计提跌价准备＝（１.４１－１.２５）×（１３０００－１００００）＝４８０万元**

**借：资产减值损失４８０**

**贷：存货跌价准备４８０**

1. **２０１２年３月销售给乙公司**

**借：银行存款１７５５０**

**贷：主营业务收入１５０００（１００００×１.５）**

**应交税费－应交增值税（销项税额）２５５０（１５０００×１７％）**

**借：主营业务成本１４１００（１.４１×１００００）**

**贷：库存商品１４１００**

1. **２０１２年４月对外销售**

**借：银行存款１４０.４**

**贷：主营业务收入１２０（１２０×１.２）**

**应交税费－应交增值税（销项税额）２０.４（１２０×１７％）**

**借：主营业务成本１２５（倒挤）**

**存货跌价准备１６（４８０×１００／３０００）**

**贷：库存商品１４１（１.４１×１００）**

**例题14（2012）：单选。2011年11月15日，甲公司与乙公司签订了一份不可撤销的商品购销合同，约定甲公司于2012年1月15日按每件2万元向乙公司销售W产品100件。2011年12月31日，甲公司库存该产品100件，每件实际成本和市场价格分别为1.8万元和1.86万元。甲公司预计向乙公司销售该批产品将发生相关税费10万元。假定不考虑其他因素，甲公司该批产品在2011年12月31日资产负债表中应列示的金额为(　　　　)万元。**

**A.176　　B.180　　C.186　　D.190**

**【答案】B，考核存货期末计量。2011年12月31日W产品的成本为1.8×100=180(万元)，W产品的可变现净值为2×100-10=190(万元)。W产品的可变现净值高于成本，根据存货期末按成本与可变现净值孰低计量的原则，W产品在资产负债表中列示的金额应为180万元，即B选项正确。**

**例题15（2012）：多选。下列各项中，企业在判断存货成本与可变现净值孰低时，可作为存货成本确凿证据的有(　　　)**

**A.外来原始凭证　　B.生产成本资料　　C.成产预算资料　　D.生产成本账薄记录**

**【答案】ABD，考核存货期末计量。如果是外购的，外来的原始凭证作为购入的依据，如果是自己生产的，加工时候发生成本金额和账簿作为依据。生产预算资料不是已经发生的存货成本，不能作为存货成本的确凿证据。**

**例题16：下列有关确定存货可变现净值基础的表述，正确的有（　）。  
　　A.无销售合同的库存商品以该库存商品的估计售价为基础  
　　B.有销售合同的库存商品以该库存商品的合同价格为基础  
　　C.用于出售的无销售合同的材料以该材料的市场价格为基础  
　　D.用于生产有销售合同产品的材料以该材料的市场价格为基础**

**【答案】ABC 用于生产有销售合同产品的材料，应以该材料生产产品的合同价格为基础。**

**例题17：单选。某公司采用成本与可变现净值孰低法按单项存货于期末计提存货跌价准备。2010年12月31日，该公司拥有甲、乙两种商品，成本分别为240万元、320万元。其中，甲商品全部签订了销售合同，合同销售价格为200万元，市场价格为190万元；乙商品没有签订销售合同，市场价格为300万元；销售价格和市场价格均不含增值税。该公司预计销售甲、乙商品尚需分别发生销售费用12万元、15万元，不考虑其他相关税费；截止2010年11月30日，该公司尚未为甲、乙商品计提存货跌价准备。2010年12月31日，该公司应为甲、乙商品计提的存货跌价准备总额为（　）万元。  
　　A.60　　　　B.77　　C.87　　　　D.97**

**【答案】C （1）甲商品可变现净值是200－12＝188（万元），所以应该计提的存货跌价准备是240－188＝52（万元）。（2）乙商品可变现净值是300－15＝285（万元），所以应该计提的存货跌价准备是320－285＝35（万元）。52＋35＝87（万元）。**