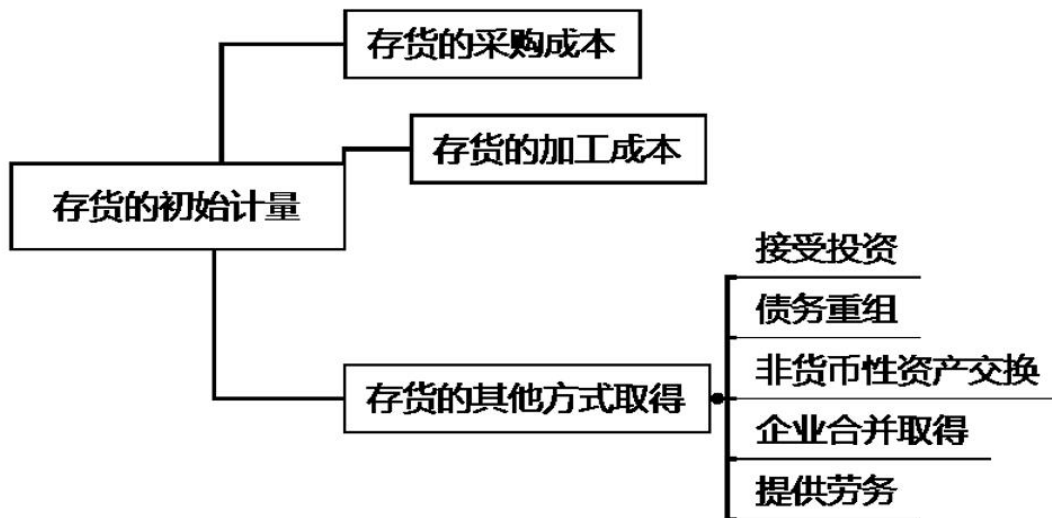


第九章 流动资产（二）

第一节 存货的确认和计量

知识点框架



知识点 2：存货的初始计量（★★）

存货应当按照**成本**进行初始计量。这里的“成本”是指存货取得时的**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**。

【提示】按照取得来源的不同：

- ①原材料、商品、周转材料等通过**购买而取得**的存货的初始成本由**采购成本**构成。
- ②产成品、在产品、半成品和委托加工物资等通过**进一步加工而取得**的存货的成本由**采购成本**、**加工成本**以及为使存货达到目前场所和状态所发生的**其他成本**构成。

【提示】其他成本：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，如为**特定客户设计产品所发生的设计费用**等。

对某些特殊存货项目，如需要经过相当长时间的生产活动才能够达到可销售状态的存货，**占用借款而发生的借款费用**，应按《企业会计准则第 17 号——借款费用》的有关规定予以处理。

一、存货的采购成本（入库前的合理支出）

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。

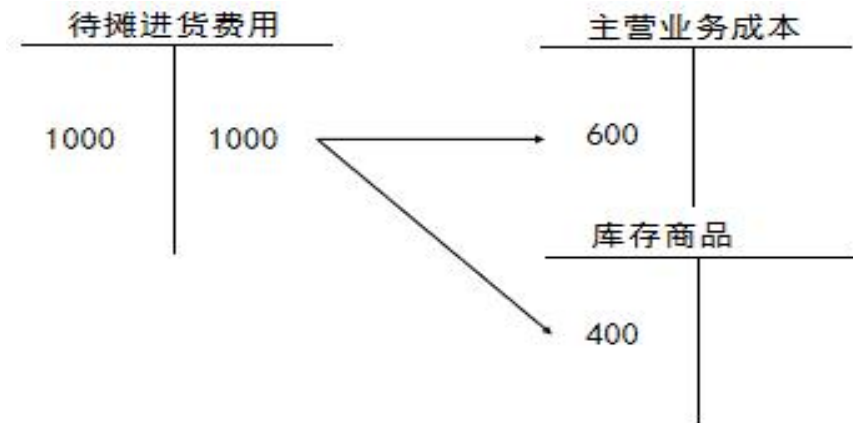
购买 价款	（扣除商业折扣）
相关 税费	消费税、资源税和 不能从增值税销项税额中抵扣的进项税额 等 【提示】 ①小规模纳税人购入货物相关的增值税计入存货成本； ②一般纳税人购入货物相关的增值税可以抵扣的不计入成本；
其他 费用	采购过程中的仓储费、包装费、运输途中的 合理损耗 、 入库前 的挑选整理费用等

【提示】对于采购过程中发生的物资毁损、短缺等，除合理的损耗应作为存货的“其他可归属于存货采购成本的费用”计入采购成本外，应**区别不同情况**进行会计处理：

- （1）应从供货单位、外部运输机构等**收回的物资短缺或其他赔款**，冲减所购物资的采购成本。
- （2）因**遭受意外灾害**发生的损失和**尚待查明原因**的途中损耗，**不得增加**物资的采购成本，暂作为**待处理财产损溢**进行核算，**查明原因**后再作处理

【提示】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**的费用等可以有以下三种不同处理方式。

- (1) 应当**计入存货**采购成本。
- (2) 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。
 - ①对于**已售商品**的进货费用，计入当期损益（**主营业务成本**）；
 - ②对于**未售商品**的进货费用，计入期末存货成本。



(3) 企业采购商品的**进货费用金额较小的**（**重要性要求**），可以在发生时直接计入当期损益（销售费用）。

企业通过进一步加工取得的存货，主要有产成品、在产品、半成品、委托加工物资等。
进一步加工取得的存货成本=采购成本+加工成本（直接人工和制造费用）+其他成本

【提示】下列费用应当在发生时确认为**当期损益**，不计入存货成本：

1. **非正常消耗**的直接材料、直接人工和制造费用；
2. **仓储费用**
 - ①存货在**采购的过程中**发生的仓储费用，应计入**存货的采购成本**；
 - ②存货在**采购入库后领用前**所发生的仓储费用，应计入当期损益（**管理费用**）；
 - ③存货在**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。

【2019·多选题】在存货初始计量时，下列费用应在发生时确认为当期损益，不计入存货成本的有（ ）。
A. 为特定客户设计产品的设计费用 B. 非正常消耗的制造费用 C. 生产产品正常发生的水电费
D. 采购原材料发生的运输费用 E. 仓储费用（不包括生产过程中为达到下一个生产阶段所必需的费用）

【答案】BE

【解析】选项 BE，均应计入当期损益；选项 ACD，均应计入存货成本。

【2018·单选题】下列各项不应计入存货成本的是（ ）。
A. 非正常消耗的直接材料 B. 为使存货达到可销售状态所发生的符合资本化条件的借款费用
C. 存货在生产过程中为达到下一个生产阶段所必需的仓储费用 D. 存货加工过程中的制造费用

【答案】A

【解析】非正常消耗的直接材料应计入营业外支出，不计入存货成本。

【2017·单选题】甲公司系增值税一般纳税人，2017年5月购入丙材料100吨，增值税专用发票上注明的价款为500万元、增值税税额为85万元；从外地购入时发生装卸费用10万元（不含税），丙材料运抵公司后，实际验收入库97吨，经查明，运输途中发生合理损耗1吨，非正常损耗2吨，则甲公司该批丙材料的入账价值为（ ）万元。

A. 499.8 B. 537.8 C. 494.8 D. 448.8

【答案】A

【解析】运输途中发生的合理损耗计入存货成本，非正常损耗应从存货成本中扣除，所以最终实际入库的材料应按 98 吨计量，甲公司该批丙材料的入账价值 = $(500+10) / 100 \times 98 = 499.8$ (万元)。

【2014·单选题】企业发生的下列费用不应计入存货初始计量成本的是 ()。

- A. 为特定客户设计产品所发生的设计费用
- B. 采购商品过程中发生的合理损耗
- C. 为生产产品发生的间接费用
- D. 验收入库后备用材料发生的仓储费用

【答案】D

【解析】验收入库后备用材料发生的仓储费用，应计入当期损益。

四、通过**特定方式**取得的存货

1. 投资者投入存货的成本，除投资合同或协议约定的价值**不公允外**，应当按照投资合同或**协议约定**的价值确定。
2. 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，按其公允价值为基础确定。(13 章：债务重组)
3. 以非货币性资产交换换入存货的成本，应根据《企业会计准则第 7 号-非货币性资产交换》的要求确定。
4. 企业在合并过程中取得的存货的成本，应当按照《企业会计准则第 20 号-企业合并》的规定确定。
5. 企业提供劳务的，所发生的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，计入存货成本。

知识点回顾

