

第三节 其他存货的核算

三、库存商品的核算

(一) 库存商品的内容

库存商品是指企业完成全部生产过程并已验收入库，合乎标准规格和技术条件，可以按照合同规定的条件送交订货单位，或可以作为商品对外销售的产品以及外购或委托加工完成验收入库用于销售的各种商品。

注意：

1. 已完成销售手续但购买单位在月末未提取的产品，不应作为企业的库存商品，而应作为代管商品处理，单独设置代管商品备查簿进行登记。
2. 委托外单位加工的商品，不属于库存商品。

(二) 账务处理

1. 设置科目

企业应当设置“库存商品”科目，借方登记验收入库的库存商品的成本，贷方登记发出的库存商品的成本，期末余额在借方，反映各种库存商品的实际成本。

借方	库存商品	贷方
期初余额		
验收入库		发出商品
结存成本		

2. 账务处理

(1) 生产加工企业验收入库商品

借：库存商品（实际成本）

贷：生产成本——基本生产成本

(2) 发出商品（结合存货发出方法）

借：主营业务成本

贷：库存商品

产品成本差异（或借方，采用计划成本核算时涉及）

(3) 商品流通企业的处理

① 毛利率法（第一节发出计量中的内容）

A. 概念

毛利率法是指根据本期销售净额乘以上期实际（或本期计划）毛利率匡算本期销售毛利，并据以计算发出存货和期末存货成本的一种方法。（根据收入和毛利倒算成本）

B. 计算公式：

基本公式：销售收入－销售成本＝毛利

演变公式：

毛利率＝销售毛利/销售额×100%

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

期末存货成本＝期初存货成本＋本期购货成本－本期销售成本

【计算分析】某商场采用毛利率法进行核算，2×19年4月1日针织品库存余额1 800万元，本月购进3 000万元，本月销售收入3 400万元，上季度该类商品毛利率为25%。

解析：本月已销商品和月末库存商品的成本计算如下：

本月销售收入＝3 400（万元）

销售毛利＝3 400×25%＝850（万元）

本月销售成本＝3 400－850＝2 550（万元）

月末库存商品成本

＝1 800＋3 000－2 550

=2 250 (万元)

【单选·2019】甲公司采用毛利率法核算乙商品的发出成本。乙商品期初成本 48 000 元，本期购货成本 15 000 元，本期销售收入总额为 35 000 元，其中发生销售折让 2 000 元。根据以往经验估计，乙商品的销售毛利率为 20%，则乙商品本期期末成本为（ ）元。

- A. 30 000
- B. 35 000
- C. 36 600
- D. 26 400

答案：C

解析：销售净额=35 000-2 000=33 000 (元)，销售成本=33 000×(1-20%)=26 400 (元)，期末存货成本=48 000+15 000-26 400=36 600 (元)。

②零售价法（第一节发出计量中内容）

A. 概念

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。该方法**主要适用于商业零售企业**。

B. 计算公式

a. 期初存货和本期购货同时按成本和零售价记录。

b. 本期销货只按售价记录，从本期可供销售的存货售价总额中减去本期销售的售价总额，计算出期末存货的售价总额。

c. 计算成本率

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）

d. 计算期末存货成本和本期销售成本

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

③售价金额核算法（第一节发出计量中内容）

A. 概念

售价金额核算法是指平时商品的购入、加工收回、销售**均按售价记账**，**售价与进价的差额通过“商品进销差价”科目核算**，期末计算进销差价率和本期已销售商品应分摊的进销差价，并据以调整本期销售成本的一种方法。（基本原理与材料成本差异分摊相似）

B. 计算公式如下：

商品进销差价率

=（期初库存商品进销差价+本期购入商品进销差价）/（期初库存商品售价+本期购入商品售价）×100%

本期销售商品应分摊的商品进销差价

=本期商品销售收入×商品进销差价率

本期销售商品的成本

=本期商品销售收入-本期销售商品应分摊的商品进销差价

期末结存商品的成本

=期初库存商品的进价成本+本期购进商品的进价成本-本期销售商品的成本

C. 账务处理

a. 购入商品验收入库

借：库存商品（**售价**）

 应交税费——应交增值税（进项税额）

 贷：银行存款/委托加工物资

 商品进销差价（**差额**）

b. 对外销售发出商品时

借：主营业务成本

 贷：库存商品（**售价**）

c. 期（月）末分摊时

借：商品进销差价

贷：主营业务成本

【单选·2020】某商品零售企业对存货采用售价金额计价法核算。2020年6月30日分摊前“商品进销差价”科目余额为300万元、“库存商品”科目余额为380万元、“委托代销商品”科目余额为50万元、“发出商品”科目余额为120万元，本月“主营业务收入”科目贷方发生额为650万元。则该企业6月份的商品进销差价率是（ ）。

A. 25%

B. 28%

C. 29%

D. 30%

答案：A

解析：进销差价率=月末分摊前“商品进销差价”科目余额/（库存商品+委托代销商品+发出商品+主营业务收入）×100%=300/（380+50+120+650）×100%=25%。

【单选·2021】甲商品零售企业系增值税一般纳税人，对存货采用售价金额法核算。2020年12月期初库存X商品的成本为100万元，售价为120万元（不含增值税，下同），本月购进X商品的成本为85万元，售价为80万元，本月X商品销售收入为160万元。2020年12月31日X商品的可变现净值为34万元，此前X商品未计提过跌价准备。则甲企业2020年12月31日应计提存货跌价准备（ ）万元。

A. 3

B. 11

C. 0

D. 18

答案：A

解析：X商品进销差价率=(20-5)/(120+80)×100%=7.5%，本月销售X商品成本=160×(1-7.5%)=148(万元)，2020年12月31日未计提存货跌价准备前X商品成本=100+85-148=37(万元)，X商品应计提存货跌价准备金额=37-34=3(万元)，选项A正确。

(4) 企业接受投资的库存商品、接受债务人以非现金资产抵偿债务取得的库存商品以及非货币性资产交易取得的库存商品等，应根据相关会计准则的规定进行处理。

(5) 对库存商品的存货跌价准备参考第一节的相关内容。

四、发出商品的核算

(一) 设科目

企业应设置“发出商品”科目，核算已对外销售，但不符合收入准则的商品成本。（T型账结构与原材料等相同）

(二) 账务处理

1. 发出商品时

借：发出商品

贷：库存商品（实际成本（进价）或计划成本（售价））

返回时，做相反分录

2. 后续满足收入确认条件

借：主营业务成本

贷：发出商品

产品成本差异（计划成本核算时涉及）

商品进销差价（售价金额法核算时涉及）

总结

