

市场经济下企业会计实务丛书

■总主编 曾银青 余 采

存货会计

编著 / 陈恺欣

单秀林

丁永才

中国审计出版社

存 货 会 计

陈恺欣 单秀林 丁永才 编著

中国审计出版社

图书在版编目(CIP)数据

存货会计/陈恺欣等编著. —北京:中国审计出版社,
1997.12

(市场经济下企业会计实务丛书)

ISBN 7-80064-628-9

I. 存… II. 陈… III. 库存-仓库管理-会计
IV. F253.4

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (97) 第 27241 号

存 货 会 计

陈恺欣 单秀林 丁永才 编著

*

中国审计出版社

(北京市海淀区白石桥路甲4号)

北京白帆印刷厂印刷

新华书店总店科技发行所发行 各地新华书店经销

*

787×1092毫米 32开 9.5印张 206千字

1998年1月北京第1版 1998年1月北京第1次印刷

印数:1—8000册 定价:11.00元

ISBN 7-80064-628-9/F·444

《市场经济下企业会计实务丛书》编委会

顾 问:刘鹤章

主 编:曾银青 余 采

副主编:陈恺欣 赵国明

编 委:丁永才 马丽娟 白 萍

吕劲松 李书保 池耀宗

余 采 单秀林 杨东平

陈恺欣 赵永湛 赵国明

曾银青 侯 敏 胡安明

景东华

导 言

在目前的图书市场上,会计实务用书可以说多不胜数,但根据我们观察和研究,这些实务用书存在着三个方面的不足:一是专门用来解释和演示财务会计制度,说明某一项业务按照制度规定应该如何进行会计处理;二是重核算轻管理,一般只反映核算实务,而将有关管理的内容置于会计实务之外,单独在财务管理、财务分析、经济活动分析、管理会计等书中进行反映,从而将核算和管理人为地割裂开来,而且这些管理方面图书的实用性往往较差;三是按行业划分会计实务,如工业企业会计、商品流通企业会计、房地产开发企业会计等等,注重讲解行业特点,不太注重研究从会计角度综合不同行业的处理方法,这样一个企业尽管实行多种经营,经营范围涉及多个行业,也只能按某一个行业会计制度进行反映,而将其它行业业务活动归入其它业务活动范畴,不能真实、全面地反映企业的业务情况。

上述状况,是和市场经济不相适应的。首先,在市场经济下,企业生产经营的目的是为了最大限度地获取利润。企业的一切活动,包括会计活动,都必须围绕这个中心环节展开。作为企业会计人员,在会计核算中,在不违反会计准则和会计制度的前提下,必须站在企业的立场上,从各种不同的会计处理方法中选择对企业最为有利的处理方法,以加速资金周转,降

低成本费用,减轻税负,取得更多的收益。其次,作为企业会计人员,包括普通会计人员,它们都是企业的管理人员,不能局限于算算帐,签签单子,跑跑银行,向领导汇报一下财务状况,必须将管理落实到日常核算工作的各个环节,使会计工作真正成为企业管理的一个组成部分。第三,在市场经济下,企业以赢利为目的,为增加收益,广开财路,除从事本业外纷纷向其它行业扩展,因而多种经营成为必然趋势,很难再按其经营范围将其归入某一行业。

针对上述情况,我们组织编写了《市场经济下企业会计实务丛书》。在编写过程中,遵循以下基本原则:一是必须站在企业的立场上,从加速资金周转、降低成本费用、减轻税负等角度,深入分析不同会计处理方法对企业的影响,从而帮助会计人员选择最佳的处理方法,以取得更多的收益。二是实现核算与管理相结合,提取管理会计、财务管理、财务分析、经济活动分析等方面的管理知识之精要,将其落实到日常核算工作的各个环节,使会计工作真正成为企业管理的一个组成部分,使会计人员真正成为企业的管理人员。三是按照业务性质而不是按行业来划分会计实务,选择企业会计实务中最为重要的几个方面,如固定资产、无形资产、存货、投资、筹资、成本、期间费用、收入、债权债务等专项研究,单独成册,以飨读者。

站在新的立场上,从一个新的角度来研究会计实务,这是一件极富挑战性和需要创造力的工作。由于我们的水平有限,编写过程中难免存在疏漏和错误,恳请广大读者批评指正,我们将在以后的工作中加以改进。

编委会

一九九七年十月于北京

前 言

企业的存货,包括原材料、产成品、在产品、包装物、低值易耗品和商品等等,是企业生产经营的内容、前提和条件。任何一个企业,要想使生产经营活动能顺利进行,都必须持有一定数量的、生产经营活动所必需的存货。存货是企业重要的流动资产之一,一般占企业的流动资产总额的相当大的比重。存货的数量和质量,直接关系到企业的财务状况和经营成果。与其它流动资产相比,存货的变现能力相对较弱,因而存货过多会使存货在企业流动资产中所占的比重上升,使企业流动资产整体的变现能力下降,从而使企业的短期偿债能力下降。一旦债务到期,企业的现金不足,存货又无法变现,就会引发债务危机,危及企业的生存。企业存货的价值,随着存货的销售和消耗,转变为企业的成本费用;同时存货本身也会发生一定的费用,如采购成本、储存成本等,这些都会影响企业的经营成果。因此加强对存货的核算和管理具有十分重要的意义。

本书是《市场经济下企业会计实务丛书》中的一本,专门研究存货的核算和管理实务。全书共分八章,第一章介绍存货会计的基础知识,第二章介绍存货的计划和控制,第三章介绍存货的入帐价值、盘存制度和计价方法,第四章介绍实际成本法下存货的核算,第五章介绍计划成本法下存货的核算,第六

章介绍商品的核算,第七章介绍包装物和低值易耗品的核算,第八章介绍存货清查、存货报表和存货分析。其中第二章和第八章属于存货管理的范畴,第三、四、五、六、七章属于存货核算的范畴。

从一个新的角度、站在新的立场上研究会计实务,这本身就是一件具有挑战性的工作。希望本书的出版能对广大会计工作者,特别是企业会计人员有所帮助,有所启发。不足之处,恳请专家和各位读者批评指正。

编 者

1997年12月2日

目 录

第一章 概论	(1)
第一节 存货概述	(1)
第二节 存货会计	(7)
第三节 存货交接方式和收发凭证手续	(11)
第二章 存货的计划和控制	(22)
第一节 不同的存货观点	(22)
第二节 存货计划	(23)
第三节 存货的日常管理	(25)
第四节 存货控制	(28)
第五节 存货决策	(32)
第三章 存货的人帐价值、盘存制度和计价方法	(44)
第一节 存货的入帐价值	(44)
第二节 存货盘存制度	(62)
第三节 存货的计价方法	(65)
第四章 实际成本法下存货的核算	(102)
第一节 存货收入的核算	(102)
第二节 存货发出的核算	(135)
第五章 计划成本法下存货的核算	(151)
第一节 计划成本法下帐户的设置	(151)

第二节	材料收入的核算·····	(154)
第三节	材料发出的核算·····	(174)
第四节	产成品的核算·····	(182)
第六章	商品的核算·····	(189)
第一节	商品核算概述·····	(189)
第二节	批发企业商品购销的核算·····	(201)
第三节	零售企业商品购销的核算·····	(209)
第四节	商品调价、削价和内部调拨的核算·····	(219)
第五节	其它商品的核算·····	(228)
第七章	包装物和低值易耗品的核算·····	(246)
第一节	包装物的核算·····	(246)
第二节	低值易耗品的核算·····	(261)
第八章	存货清查、存货报表和存货分析·····	(270)
第一节	存货清查·····	(270)
第二节	存货报表的编制·····	(276)
第三节	存货分析·····	(284)

第一章 概 论

第一节 存货概述

一、存货的定义

存货是指企业在生产经营过程中持有的将用于销售或消耗的各种资产。企业拥有的资产有许多，如材料、产品、机器设备、汽车、商品等。但是，只有那些将在一年或者超过一年的一个营业周期内销售出去或者消耗掉的资产才能作为存货。显然，材料等是存货，因为它们将在一年或超过一年的一个营业周期内消耗掉；商品等也是存货，因为它们将在一年或超过一年的一个营业周期内销售出去；但是，机器设备等不能作为存货，因为机器设备虽然也是用来消耗的，但是它将在一年或者超过一年的一个营业周期以上才能消耗掉。存货是企业流动资产的一部分。

二、存货的内容

存货的内容有许多，一般来说包括如下几个方面：

（一）原材料。原材料是指企业所拥有的用于生产或业务经营的物质资料，是生产加工的对象。原材料按照其用途，可以分为如下几个方面：

1、原料及主要材料。是指经过加工，能够构成产品主要实体的材料，如纺织厂用的棉花、家具厂用的木材等。

2、外购半成品。是指企业从外部购入的、已完成一定生产步骤、需要本企业进一步加工或装配成产品的半成品。

3、辅助材料。是指不构成产品主要实体、在产品形成过程中起辅助作用的材料。

4、燃料。是指不构成产品主要实体、通过燃烧在产品形成过程中起辅助作用的材料，如煤、汽油等。

5、备品备件。是指企业为修理机器设备等而从外部购入的专用零部件等。

（二）产成品。产成品是指企业已经完成全部生产过程并已验收入库，可以按照合同规定的条件送交订货单位，或者可以作为商品出售的产品。

（三）在产品。在产品是指企业正在生产加工过程中的、尚未完工的产品，或者虽然已经加工完成但是尚未验收入库的产品。

（四）半成品。半成品是指本企业生产的、已完成一定生产过程并已验收合格交付仓库，但是尚未彻底加工完成、仍需要继续加工的中间产品。

（五）包装物。包装物是指企业购入的为包装本企业产品而储存的各种包装容器，如袋子、瓶子、桶、箱等。

（六）低值易耗品。低值易耗品是指企业从外部购入的其使用年限和价值都在固定资产标准以下，但能够多次使用并保持物质形态不变的劳动资料，如工具器具、玻璃器具等。

（七）商品。商品是指企业从外部购入的、准备用于销售的产品。

三、存货的意义

从生产经营的角度看，存货是企业生产经营的内容、前提和条件。对于工业企业来说，生产出适合市场需求的产品并将其销售出去是其生产经营活动的中心内容；而对于商品流通企业来说，销售商品是其经营活动的中心内容；同样农业企业也是以生产经营产品和商品为其生产经营的主要内容。不管是产品还是商品，它们都是存货的基本组成部分。而其它存货，如原材料、包装物、低值易耗品等等则是其生产经营产品或商品的前提和条件。没有原材料，工业企业、农业企业等就无法进行产品的生产，更谈不上销售了；而对于商品流通企业，如果没有一定量的材料、包装物、低值易耗品等，其正常的经营活动就无法顺利开展。对于其它行业的企业，如旅游饮食服务企业、施工企业、交通运输企业等，虽然它们不是以产品或商品为其生产经营的主要内容，但是材料物资等存货仍是其经营活动的前提和条件。没有一定量的材料物资，同样无法正常地开展生产经营业务。比如施工企业，如果没有一定量的建筑材料和工具、器具，就无法开展工程施工。任何一个企业，要想使生产经营活动能顺利进行，都必须持有一定数量的、生产经营活动所必需的存货。

从会计的角度来讲，存货是企业重要的流动资产之一，一般占企业的流动资产总额的相当大的比重。存货的数量和质量，直接关系到企业的财务状况和经营成果。

首先，企业的存货状况直接关系到企业的财务状况。与其它流动资产项目，如货币资金、短期投资等相比，存货的变现能力相对较弱。比如产品或商品必须通过销售才能转化为现金，而原材料等必须通过消耗转化为产品或服务，通过

销售才能转化为现金。如果产品或商品以及服务等不符合市场需要，或者市场需求不旺，那么存货就无法变现或不能全部变现。因此存货过多将会使存货在流动资产中所占的比重上升，因而使企业流动资产整体的变现能力下降，从而使企业的短期偿债能力下降，因为企业的短期债务是很快要用现金来偿还的。一旦债务到期，企业的现金不足，而存货又无法变现，就会引发债务危机，危及企业的生存。而且存货过多，将使企业的资金过多地占用在存货上，这样就会影响企业资金的周转，降低企业资金的总体周转速度。

其次，存货也会影响企业的经营成果。企业的存货过多，会使存货的储存成本，包括保险费用、仓库租赁费、存货处置费用、存货变质损失等等增加，从而造成企业的成本费用上升，利润下降。但是另一方面，如果企业的存货不足，就无法满足企业正常生产经营的需要，容易导致企业生产经营的中断，使企业失去获利机会，从而影响企业的经济效益；而且存货量过少，虽然可以减少存货的储存成本，但为了保证生产经营的需要而发生的存货的订购次数将增加，相应的订购成本，包括在订购、运输、收货、验查和入库过程中发生的各项费用将会增加，这样也会导致企业的成本费用上升和利润下降。

四、存货的分类

如上所述，存货的内容有很多。不同的存货，由于物质形态不同，其在生产经营过程中所发挥的作用和发挥作用的形式也各不相同，因而其具体的管理要求也不相同。为了有效地组织对存货的管理和会计核算，需要对存货进行合理的分类。存货可以从不同的角度进行不同的分类。

(一) 存货按照其来源渠道可以分为外购存货和自制存货两大类。外购存货是指企业从外部购入的存货，如工业企业从外部购入的材料、商品流通企业从外部购入的商品等。自制存货是指企业本身制造的存货，如工业企业本身制造的半成品、在产品、产成品等。

(二) 存货按照其经济用途可以分为制造存货、商品存货和其它存货三大类。制造存货是指企业在产品制造和劳务提供过程中使用和产生的存货，它包括原材料存货、在产品存货、产成品存货及制造用品存货四大类。其中，原材料存货是指直接用于制造产品并构成产品实体的存货；在产品存货是指正在加工过程中的尚未完工的在产品或者在对外销售以前需要进一步加工的存货；产成品存货是指已经加工完成可以用于对外销售的存货；制造用品存货是指为制造产品而必须使用的各种辅助材料和用品，它们是生产产品所必需的，但它们并不构成产品的实体。商品存货是指从外部购入的以销售为目的而储存的各种存货。其它存货是指除上述存货以外供生产经营耗用的各种存货。

(三) 存货按照其存放地点的不同可以分为库存存货、在途存货、委托加工存货和委托代销存货四大类。其中，库存存货是指已经运到企业并已验收入库的各种存货，如各种材料、商品、产成品及自制半成品等；在途存货包括运出在途存货和运入在途存货两部分，运出在途存货是指企业已经按照合同规定发出、但是所有权仍然属于企业的存货，运入在途存货是指货款已经支付或者虽然尚未付款但已经取得货物所有权、但尚未收到的存货；委托加工存货指已经委托其它单位加工但尚未加工完成、存放于其它单位但所有权属于本

企业的存货；委托代销存货是指企业已经委托其它单位代销，但是尚未办理货款结算的存货。

五、存货的范围

所谓存货的范围是指究竟哪些物资属于企业的存货。如前所述，只有那些企业在生产经营过程中储存的、将在一年或超过一年的一个营业周期内消耗掉或销售出去的物资才能作为存货。在会计核算时，只有符合下列几个条件的物资才能作为企业的存货：

（一）必须在一年或超过一年的一个营业周期内销售或消耗掉；

（二）必须用于企业的正常的生产经营活动；

（三）其所有权必须属于本企业。

按照第一个条件，固定资产等不能作为企业的存货；按照第二个条件，企业为购置或建造固定资产而储存的物资、企业为特定目的而储备的物资以及按照有关部门的规定而储备的物资等不能作为企业的存货；按照第三条的规定，接受其它单位委托加工的物资，虽然存放于本企业，但是其所有权不属于本企业，因而不能作为本企业的存货。凡是符合上述三个条件的物资，不论其是否存放于本企业，都应作为企业的存货。因此：

（一）凡是按照合同规定已经开出发票售出的货物，不管对方是否已经将货物提走，由于所有权已经转移，所以不能作为企业的存货。

（二）即使物资已经离开企业，只要其所有权没有转移，仍然应作为企业的存货。如企业委托其它单位销售的商品、委托其它单位加工的材料、发出的展销商品等等。

(三) 已经购入的存货, 即使其尚在运输途中, 企业尚未收到, 只要所有权已经归于本企业, 也应作为本企业的存货。在对外贸易中, 所有权的转移应视双方签定的合同规定的价格条件而定。如合同规定按离岸价格交货, 则在运输途中的货物其所有权应归购买方, 自然也应作为购买方的存货; 如合同规定按到岸价格交货, 则在运输途中的货物其所有权应归销售方, 则货物应作为销售方的存货。

第二节 存货会计

一、存货会计的含义

所谓存货会计, 是指对企业在生产经营过程中的各种存货进行计划、控制、记录、计算、分析和考核的一种管理活动。会计是通过对企业的生产经营活动中的财产物资、劳动耗费、劳动成果等进行系统的记录、计算、分析、检查等, 从而达到加强管理目的的一种管理活动。存货会计作为会计的一个组成部分, 是通过对企业在生产经营过程中的财产物资的一个重要组成部分——存货, 进行系统的计划、控制、记录、计算、分析等, 加强对存货的管理, 以提高企业的经济效益一种管理活动。

二、存货会计的职能

会计的职能是指会计作为一种管理活动所固有的功能和所能发挥的作用。存货会计的职能包括两个方面, 即反映和监督。

(一) 反映职能

所谓存货会计的反映职能, 是指通过企业的各种存货帐