

# 第一章 存货

## 一、目的、实施范围和主要内容

### (一) 目的和实施范围

存货主要是指企业在生产经营过程中为销售或为生产消耗而持有的处于生产经营过程中的各项资产，包括企业为产品生产和商品销售而持有的原材料、燃料、包装物、低值易耗品、在产品、产成品、商品等。存货通常在 1 年或超过 1 年的一个周期内被消耗或经出售转换为现金、银行存款或应收账款，或通过其他方式转换为投资等，具有明显的流动性，属于企业流动资产。在大多数企业，存货在流动资产中占有较大比重，是流动资产的重要组成部分。

随着企业生产经营及其他活动的进行，有的存货成本转化为在产品、产成品成本，有的转化为销售成本，有的转化为营业费用，有的则形成投资成本，等等。因此，存货会计所生成的会计信息是否真实、可靠，不仅影响到资产的价值是否准确，同时还直接影响到企业损益是否正确。另外，存货会计信息也是投资者债权人及其他信息使用者进行决策的重要信息依据。

为了进一步规范企业存货的会计核算（主要指确认、计量）和信息披露行为，提高会计信息的相关性和可靠性，完善我国会计准则体系，推动我国证券市场乃至整个社会主义市场经济的发

展，财政部于 2001 年 11 月 9 日发布了《企业会计准则——存货》，于 2002 年 1 月 1 日起暂在股份有限公司施行，并鼓励其他企业先行施行。

## （二）主要内容

《企业会计准则——存货》主要规范了企业存货的会计核算和相关信息披露的内容和方法。其主要内容包括引言、定义、确认、初始计量、发出存货成本的确定、期末计量、存货成本的结转、披露以及衔接方法共 9 个方面。

1. 引言部分主要说明了存货准则的目的和存货范围。尽管存货准则是规范所有存货项目的会计核算和信息披露的，但由于某些特殊项目由其他更具针对性的准则进行相应规范，该准则就不予涉及了，这些项目主要包括以下 4 项：

（1）因建造合同而形成的在建工程。它是指承包商因执行建造合同而形成的在建工程，这类存货的会计处理由《企业会计准则——建造合同》进行规范。

（2）农业企业收获的农产品和采掘企业开采的矿产品。这类产品是指从事农业活动以及从事矿产资源开采、挖掘活动的收获品，其会计处理将由有关的农业会计准则和采掘业会计准则进行规范。

（3）牲畜等与农业活动有关的生物资产。这类资产一般与农业活动有关，如牛、羊、猪、禽类等，其会计处理将由有关的农业会计准则进行规范。

（4）企业合并中取得的存货的初始计量问题是由企业合并业务引起的，其会计处理将在企业合并会计准则中进行规范。

另外，有关金融工具的计量问题由于一直是会计领域的难题之一，到目前为止还尚未形成共识，而且金融工具业务在我国并不普遍，其计量原则等会计基础性问题还处在研究阶段，现阶段

主要通过金融工具会计处理的相关规定对其进行核算和报告问题进行规范，因此，金融工具也不包括在存货准则范围之内。

2. 定义部分主要规定了存货及与存货直接相关的可变现净值和制造费用等概念的具体定义。

存货，指企业在正常生产经营过程中持有以备出售的产成品或商品，或者为了出售仍然处在生产过程中的在产品，或者将在生产过程或提供劳务过程中耗用的材料、物料等。

可变现净值，指在正常生产经营过程中，以存货的估计售价减去至完工估计将要发生的成本、估计的销售费用以及相关税金后的金额。

制造费用，指企业为生产产品和提供劳务而发生的各项间接费用。

存货的最基本特征是：企业持有存货的最终目的是为了出售（不论是可直接出售，还是需要经过进一步加工后才能出售），而不是自用或消耗。这一特征就使存货明显区别于固定资产等长期资产。具体来讲，存货包括各种材料、在产品、半成品、产成品、商品以及包装物、低值易耗品、委托代销商品等。

（1）原材料，指企业在生产过程中经加工改变其形态或性质并构成产品主要实体的各种原料及主要材料、辅助材料、外购半成品（外购件）、修理用备件（备品备件）、包装材料、燃料等。

（2）在产品，指企业正在制造尚未完工的生产物，包括正在各个生产工序加工的产品，和已加工完毕但尚未检验或已检验但尚未办理入库手续的产品。

（3）半成品，指经过一定生产过程并已检验合格交付半成品仓库保管，但尚未制造完工成为产成品，仍需进一步加工的中间产品。但不包括从一个生产车间转给另一个生产车间继续加工的自制半成品以及不能单独计算成本的自制半成品，这类自制半

成品属于在产品。

(4) 产成品，指已经完成全部生产过程并验收入库，可以按照合同规定的条件送交订货单位，或者可以作为商品对外销售的产品。企业接受外来原材料加工制造的代制品和为外单位加工修理的代修品，制造和修理完成验收入库后，视同企业的产成品。

(5) 商品，指商品流通企业外购或委托加工完成验收入库用于销售的各种商品。

(6) 包装物，指为了包装本企业商品而储存的各种包装容器，如桶、箱、瓶、坛、袋等。其主要作用是盛装、装潢产品或商品。

(7) 低值易耗品，指不能作为固定资产的各种用具物品，如工具、管理用具、玻璃器皿、劳动保护用品，以及在经营过程中周转使用的容器等。其特点是单位价值较低，或使用期限相对于固定资产较短，在使用过程中保持其原有实物形态基本不变。

(8) 委托代销商品，指企业委托其他单位代销的商品。

需要注意的是，为建造固定资产等各项工程而储备的各种材料虽然同属于材料，但是用于建造固定资产等各项工程其价值分次进行转移，并不符合存货的定义，因此不能作为企业的存货进行核算。企业的特种储备以及按国家指令专项储备的资产也不符合存货的定义，因而也不属于企业的存货。

为了正确记录和反映各项存货的收入、发出及结存情况，企业通常可以设置以下会计科目：“在途物资”、“原材料”、“包装物”、“低值易耗品”、“自制半成品”、“库存商品”、“委托加工物资”、“委托代销商品”、“存货跌价准备”、“分期收款发出商品”、“生产成本”、“制造费用”、“劳务成本”等。为了加强企业对受托代销商品的管理与核算，企业在发生受托代销商品业务的情况下，还应增设“受托代销商品”和“代销商品款”会计

科目。采用计划成本核算存货的企业，还应增设“物资采购”、“材料成本差异”、“产品成本差异”会计科目；采用零售价格法核算存货的企业，还应增设“商品进销差价”会计科目。在不影响会计核算要求和会计报表指标汇总，以及对外提供统一的财务会计报告的前提下，企业可以根据实际情况自行增设、减少或合并某些会计科目。需要说明的是，尽管不同的存货有不同的特点和作用，但相对于企业其他各项资产而言，这些存货又具有相同和类似的性质与作用，为便于报表使用者分析企业资产结构、资产流动性等，一般把不同形式的存货合并为一个“存货”项目，在资产负债表中列示其净值。

可变现净值指在正常生产经营过程中，以存货的估计售价减去至完工估计将要发生的成本、估计的销售费用以及相关税金后的金额。对存货成本采用成本与可变现净值孰低原则进行期末计价，是会计核算稳健原则在存货中的具体应用。根据这一原则，当存货的可变现净值跌至存货账面价值以下时，表明该存货给企业带来未来经济利益的能力已经下降至可变现净值，因而应将可变现净值低于账面价值的预计损失从资产价值中扣除，并计入当期损益（以“管理费用”列支），否则就会虚计资产价值，给报表使用者带来误解。同时，通过该定义可知，确定企业存货的可变现净值是以企业处于正常生产经营过程作为前提的，如果企业不是处于正常生产经营过程，则该定义不能应用，而应根据终止营业的相关规定进行计量。另外，存货的可变现净值实质上指的是存货在现行环境下的净现金流入量，尽管该流入量以存货售价或合同价为计量基础，但它并不是存货的售价或合同价。因为存货在销售过程中还会发生相关的税金（如消费税、营业税、城市维护建设税及教育费附加等），以及为使存货达到预计可销售状态还会发生进一步的加工成本或加工费用等，这些都构成存货销售获得现金流入量的抵减项目，只有在存货售价或合同价的基础

上扣除这些现金流出后，才是存货的可变现净值。不难看出，确定存货的可变现净值的关键是合理估计存货售价、至完工将要发生的成本、估计的销售费用和相关税金。一般情况下，这些项目的金额可根据历史平均水平并充分考虑现实经济环境进行合理估计。对存货的可变现净值估计确定，可按下列原则进行：

（1）产成品、商品和用于出售的原材料等直接用于出售的存货，其可变现净值根据在正常生产经营过程中，以存货的估计售价减去估计的销售费用和相关税金后的金额确定；

（2）用于生产的材料、在产品或自制半成品等需要经过加工的存货，其可变现净值根据在正常生产经营过程中，以存货的估计售价减去至完工估计将要发生的成本、估计的销售费用以及相关税金后的金额确定；

（3）如果属于按订单生产，则以协议价为基础而不是以估计售价为基础确定可变现净值。

企业在确定存货的可变现净值时，应当以取得的可靠证据为基础，并且考虑持有存货的目的、资产负债表日后事项等因素。这里的“可靠证据”是指确定存货的可变现净值有直接影响的确实证据，如产品的市场销售价格、与企业产品相同或类似商品的市场销售价格、供货方提供的有关材料、销售方提供的有关材料、生产成本资料等。同时，还应考虑持有存货的不同目的。企业因持有存货的目的不同，确定存货可变现净值的计算方法也不同。企业持有存货的目的，通常可以分为两种：

（1）持有以备出售，如商品、产成品，其中又可细分为有合同约定的存货和没有合同约定的存货两部分；

（2）将在生产过程或提供劳务过程中耗用的存货，如材料、在产品等。同时需要注意，企业在确定存货的可变现净值时还要考虑资产负债表日后事项等的影响，这些事项应能够确定资产负债表日存货的存在状况，即在确定资产负债表日存货的可变现净

值时，不仅要考虑资产负债表日与该存货相关的价格与成本变动，而且还应考虑未来的相关事项，如预计价格走势等。

在存货可变现净值估计中，比较复杂的是材料可变现净值，对于材料，可根据下列原则进行估计：

(1) 对于用于生产而持有的材料等，如果用于生产的产成品的可变现净值高于成本，则该材料应当按成本计量。这里的“材料”指原材料、在产品、委托加工材料等。“可变现净值高于成本”中的成本是指产成品的生产成本。

(2) 如果材料价格的下降表明产成品的可变现净值低于成本，则该材料按可变现净值计量。

在确定存货可变现净值时，估计售价的确定是关键，一般可按下列原则确定：

(1) 为执行销售合同或劳务合同而持有的存货，通常应当以产成品或商品的合同价格作为其可变现净值的计量基础。如果企业与购买方签订了销售合同（或劳务合同，下同），并且销售合同订购的数量大于或等于企业持有该存货的数量，在这种情况下，在确定与该项销售合同直接相关存货的可变现净值时，应当以合同销售价格作为其可变现净值的计量基础。如果企业销售合同所规定的标的物还没有生产出来，但持有专门用于该标的物生产的原材料，其可变现净值也应当以合同价格为计量基础。

(2) 如果企业持有存货的数量多于销售合同订购的数量，超出部分的存货可变现净值应当以产成品或商品的一般销售价格作为计量基础。在这种情况下，销售合同约定数量的存货，应以销售合同所规定的价格作为可变现净值的计量基础；超出部分存货的可变现净值应以一般销售价格（即市场销售价格）作为计量基础。

(3) 没有销售合同约定的存货（但不包括用于出售的材料），其可变现净值应当以产成品或商品一般销售价格（即市场

销售价格)作为计量基础。

(4) 用于出售的材料等,应当以市场价格作为其可变现净值的计量基础。

制造费用是企业为了生产产品和提供劳务而发生的各项间接费用,即属于产品或劳务对象成本但发生时无法确认受益对象所承担的具体金额的费用,包括工资和福利费、折旧费、修理费、办公费、水电费、机物料消耗、劳动保护费、季节性和修理期间的停工损失等。企业应按合理的方法(如按生产工人工资、按生产工人工时、按直接成本、按产成品产量等)将制造费用分配计入产品成本。

在实际工作中,企业应根据制造费用的性质、产品的性质以及生产方式,结合企业自身的实际情况,对正常生产活动发生的制造费用,合理选择分配方法。由于企业各个生产车间或部门的生产任务、技术装备水平和费用水准各不相同,因此,制造费用的分配一般应按生产车间或部门进行。

企业所选择的制造费用的分配方法,必须与制造费用的发生具有较密切的相关性,并且使分配到每种产品上的制造费用金额基本合理。但是,同时还应适当考虑计算手续的简便。在各种产品之间分配制造费用的方法,通常有按生产工人工资、按生产工人工时、按机器工时、按耗用原材料的数量或成本、按直接成本(原材料、燃料、动力、生产工人工资及福利费之和)和按产成品产量等。

按生产工人工资分配,即按照各种产品的生产工人工资的比例分配制造费用。计算公式是:

$$\text{某种产品应负担的制造费用} = \frac{\text{制造费用总额}}{\text{车间生产工人工资总额}} \times \frac{\text{某种产品的生产工人工资总额}}{\text{工人工资总额}}$$

按生产工人工时分配,即按照各种产品的生产工人工时数比例分配制造费用。计算公式是:

$$\text{某种产品应负担的制造费用} = \frac{\text{制造费用总额}}{\text{车间生产工人工资总额}} \times \frac{\text{某种产品的生产工人工资总额}}{\text{工人工资总额}}$$

按机器工时分配，即按照各种产品的机器工作小时数比例分配制造费用。计算公式是：

$$\text{某种产品应负担的制造费用} = \frac{\text{制造费用总额}}{\text{机器工作总时数}} \times \frac{\text{某种产品的机器工作总时数}}{\text{机器工作总时数}}$$

按耗用原材料的数量或成本，即按照各种产品所耗用的原材料数量或成本比例分配制造费用。其计算公式是：

$$\text{某种产品应负担的制造费用} = \frac{\text{制造费用总额}}{\text{耗用原材料的数量（或成本）总数}} \times \frac{\text{某种产品所耗用的原材料数量（或成本）}}{\text{原材料数量（或成本）}}$$

按直接成本（原材料、燃料、动力、生产工人工资及应提取的福利费之和）分配，即按照计入各种产品的直接成本（原材料、燃料、动力、生产工人工资及应提取的福利费之和）比例分配制造费用。计算公式是：

$$\text{某种产品应负担的制造费用} = \frac{\text{制造费用总额}}{\text{各种产品的直接成本总额}} \times \frac{\text{某种产品的直接成本}}{\text{直接成本}}$$

按产品产量分配，即按照各种产品的实际产量（或标准产量）比例分配制造费用。计算公式是：

$$\text{某种产品应负担的制造费用} = \frac{\text{制造费用总额}}{\text{各种产品的实际产量（或标准产量）}} \times \frac{\text{某种产品的实际产量（或标准产量）}}{\text{实际产量（或标准产量）}}$$

其中，某种产品标准产量，是通过将该种的实际产量乘以换算标准产量的系数而求得的。

以上各种分配方法，通常是以各月生产车间或部门的制造费

用实际发生额进行分配的。

为了简化核算，企业也可以按预定分配率（或称计划分配率）进行分配。预定分配率的计算公式是：

$$\begin{aligned} \text{某种产品应负担} &= \frac{\text{制造费用全年预计数}}{\text{全年预计业务量（机器工时、生产工人工资等）}} \\ \text{的制造费用} &\quad \times \text{某种产品的当月实际业务量} \\ &\quad \times \text{（机器工时、生产工人工资等）} \end{aligned}$$

采用这一方法时，全年各月实际生产数与已分配数之间的差额，除其中属于为次年开工生产作准备的可留待明年分配外，其余的都应在当年年度终了时调整本年度的产品成本。

3. 确认部分主要规定了存货确认应同时具备的两个条件，即：

（1）该存货包含的经济利益很可能流入企业。资产最重要的特征是预期会给企业带来经济利益。如果某一项预期不能给企业带来经济利益，就不能确认为企业的资产。存货是企业的一项重要流动资产，因此对存货确认，关键是判断是否很可能给企业带来经济利益或所包含的经济利益是否很可能流入企业。通常，存货的所有权是存货包含的经济利益很可能流入企业的一个重要标志。一般情况下，根据销售合同已经售出（取得现金或收取现金的权利），所有权已经转移的存货，因其所含经济利益已不能流入企业，因而不能作为企业的存货进行核算，即使该存货尚未运离企业。再比如委托代销商品，由于其所有权并未转移至受托方，因而委托代销的商品是委托企业存货的一部分。总之，企业在判断存货所含经济利益能否流入企业时，通常应结合考虑该项存货所有权的归属。

（2）该存货的成本能够可靠地计量。成本能够可靠地计量是资产确认的一项基本条件。存货作为企业资产的组成部分，要予以确认也必须能够对其成本进行可靠地计量。存货的成本能够

可靠地计量必须以取得的确凿、可靠的证据为依据，并且具有可验证性。如果存货成本不能可靠地计量，则不能确认为一项存货。如企业承诺的订货合同，由于并未实际发生所有权转移，不能可靠确定其成本。又如，企业预计发生的制造费用，由于并未实际发生，不能可靠地确定其成本，因而不能计入产品成本。

4. 初始计量部分主要规定了存货成本构成的三项内容（即采购成本、加工成本和其他成本）以及其他方式取得存货的成本确定方法。

存货应当以其成本入账。存货成本包括采购成本、加工成本和其他成本。不同存货的成本构成内容也不同。原材料、商品、低值易耗品等通过购买而取得的存货的成本由采购成本构成；产成品、在产品、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、加工成本以及使存货达到目前场所和状态所发生的其他成本构成。此外，不同方式取得的存货成本确认方法也不相同。

（1）存货的采购成本一般包括采购价格、进口关税和其他税金、运输费、装卸费、保险费以及其他可直接归属于存货采购的费用。其中，采购价格是指企业购入的材料或商品的发票单上列明的价款，但不包括按规定可以抵扣的增值税额；其他税金是指企业购买、自制或委托加工存货发生的消费税、资源税和不能从销项税中抵扣的增值税额等；其他可直接归属于存货的采购费用，是指采购成本中除以上各项以外的可直接归属于存货采购的费用，如在存货采购过程中发生的仓储费、包装费、运输途中的合理损耗、入库前的挑选整理费用等。这些费用能分清负担对象的，应选择合适的分配方法，分配计入有关存货的采购成本。分配方法通常包括按所购存货的重量或采购价格比例进行分配。但是对于采购过程中发生的物资毁损、短缺等，除合理的途耗应当作为存货的其他可直接归属于存货采购的费用计入采购成本外，

应区别不同情况进行会计处理：

应向供应单位、外部运输机构等收回的物资短缺或其他赔款，应冲减物资的采购成本；

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，应暂作为待处理财产损溢进行核算，查明原因后再作处理。

在存货采购成本部分需要说明的是，商品流通企业购入商品的采购成本由采购价格、进口关税和其他税金等构成，不包括运输费、装卸费等其他费用，但商品流通企业的其他存货的采购成本仍按前述方法确定。

(2) 存货的加工成本是指在存货的加工过程中发生的追加费用，包括直接人工以及按照一定方法分配的制造费用。其中，直接人工是指企业在生产产品过程中，直接从事产品生产的工人工资和福利费。直接人工和间接人工的划分依据是生产工人是否与所生产的产品直接相关（即可否直接确定其服务的对象）。

存货加工成本确定的基本原则是：企业在存货加工过程中发生的直接人工和制造费用，如果能够直接计入有关的成本核算对象，则应直接计入。否则，应按照一定方法分配计入有关成本核算对象。分配方法一经确定，不得随意变更。存货加工成本在产品完工产品之间的成本分配应通过成本核算方法进行计算确定。存货加工成本的分配主要包括直接人工的分配、制造费用的分配和联产品加工成本的分配三个方面。其中，制造费用的分配方法见前述内容，这里仅就直接人工的分配和联产品加工成本的分配进行说明。

直接人工的分配。如果生产车间同时生产几种产品，则其发生的直接人工，应采用一定的方法分配计入各产品成本中。由于工资形成的方式不同，直接人工的分配方法也不同。比如，按

计时工资分配直接人工、按计划工资分配直接人工。

计时工资一般是依据生产工人出勤记录和月工资标准计算的，因而无法直接反映生产工人工资的具体用途。所以按计划工资分配直接人工时，一般应以产品生产耗用的生产工时为分配标准。即：

$$\text{直接人工分配率} = \frac{\text{本期发生的直接人工}}{\text{各产品实际耗用的实际工时（或定额工时）之和}}$$

$$\text{某产品负担的直接人工} = \frac{\text{该产品耗用的实际工时（或定额工时）}}{\text{直接人工分配率}} \times \text{直接人工}$$

计件工资下，直接人工的分配可根据产量和每件人工费率，分别产品进行汇总，计算出每种产品应负担的直接人工。

联产品加工成本的分配。联产品是指企业使用同种原料，经过同一生产过程同时生产出来的两种或两种以上的主要产品。如炼油厂，通常是投入原油后，经过某个加工过程，可以生产出汽油、轻柴油、重柴油和汽体四种联产品。在分离点以前发生的成本称为联合成本。“分离点”是指在联产品生产，投入相同原料，经过同一生产过程，分离为各种联产品的时点。分离后的联产品，有的可以直接销售，有的还要进一步加工后才可出售。因此需要正确计算各种联产品的成本。联产品成本的计算，通常分为两个阶段进行：第一，联产品分离前发生的生产费用（即联合成本），可按一个成本核算对象设置一个成本明细账进行归集，然后将其总额按一定方法进行分配，如售价法、实物数量法等；第二，分离后按各种产品分别设置明细账，归集其分离后所发生的加工成本。下面概要说明售价法和实物数量法分配联合成本的方法。

在售价法下，联合成本是以分离点上每种产品的销售价格比例进行分配的。采用这种方法，要求每种产品在分离点时的销售价格能够可靠地计量。如果联产品在分离点上即可供销售，则可

采用销售价格进行分配。如果这些产品尚需要进一步加工后才可销售，则需要对分离点上的销售价格进行估计。此时，也可采用可变现净值进行分配。

采用实物数量法时，联合成本是以产品的实物数量为基础分配的。这里的“实物数量”可以是数量，也可以是重量。这种方法通常适用于所生产的不同产品的价格很不稳定或无法直接确定或单位价格相差不大的情况。其计算公式是：

$$\text{单位数量（或重量）成本} = \frac{\text{联合成本}}{\text{各联产品的总数量（或总重量）}}$$

需要说明的是，企业生产主产品的同时还可能生产出副产品。副产品是指在同一生产过程中，使用同种原料，在生产主要产品的同时附带生产出来的非主要产品。副产品的产量取决于主产品的产量和生产工艺，并随主产品的产量变动而变动。大多数情况下，副产品的价值相对较低，而且在全部产品中所占比重较小，因此这类企业进行产品成本核算时，一般先采用简化方法（如按售价、固定价格或计划价格等）进行副产品成本核算，然后用总成本扣除副产品成本就是主产品成本。

（3）存货其他成本是指除采购成本、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、可直接确定的专项设计费用应计入相关存货的成本（但是企业设计本企业产品发生的设计费用通常应计入当期损益）。

根据我国《企业会计准则——存货》指南的解释，下列费用不应当包括在存货成本中，而应当在其发生时确认为当期费用：

非正常消耗的直接材料、直接人工及制造费用。如因自然灾害而发生的直接材料、直接人工及制造费用，这些费用并无助于使存货达到目前场所和状态，因而不应当计入存货成本，而应计

入当期损益（营业外支出）；

仓储费用。仓储费用是指企业在采购入库后发生的储存等费用，这些费用应计入当期损益。但是，在生产过程中为达到下一个生产阶段所必需的仓储费用，属于生产性质的费用，因而应计入存货成本。如酒类生产企业为使生产的酒达到规定的质量标准而必须发生的仓储费用就应计入酒的成本，不能计入当期损益；

商品流通企业在商品（不包括为进行加工而采购的材料等）采购过程中发生的运输费、装卸费、保险费、包装费、仓储费、入库以前的挑选整理费用等，应计入当期损益。

（4）其他方式取得的存货的成本是指除采购和生产以外，采用其他方式取得存货的成本内容。就目前而言，除采购和生产外，企业取得存货的方式还有非货币性交易、接受投资、债务重组、接受捐赠和盘盈等。根据我国《企业会计准则——存货》的有关规定，不同方式下取得存货的成本确定方法也不相同。

通过非货币性交易换入的存货，包括以投资换入的存货、以存货换入的存货、以固定资产换入的存货、以无形资产换入的存货等，其成本一般应按换出资产的账面价值确认（不涉及补价情况下），如果以非货币性交易方式换入存货时还涉及补价问题，则应当按照《企业会计准则——非货币性交易》的相关规定进行处理。

投资者投入的存货的成本，应当按照投资各方确认的价值确定，但对于允许进行增值税进项税扣除的企业，应按投资双方确定的含税价值扣除增值税进项税后确认为存货的成本。

通过债务重组取得的存货的成本，应当按照《企业会计准则——债务重组》的规定确定。

接受捐赠的存货的成本，应当分别以下情况确定： a. 捐赠方提供了有关凭据的，按凭据上标明的金额加上应支付的相关

税费确定；b. 捐赠方没有提供有关凭据的，应当参照同类或类似存货的市场价格估计的金额，加上应支付的相关税费确定。

“同类或类似”在这里是指具有相同的或相近的规格、型号、性能、质量、等级等特征。

盘盈的存货的成本，应当按照同类或类似存货的市场价格确定。由于盘盈的存货通常是由企业日常收发计量或计算上的差错所造成的，因此盘盈的存货应冲减当期的管理费用。

5. 发出存货成本的确定部分主要规定了确定企业发出存货实际成本的各种可选方法，并规定，企业应当根据各类存货的实际情况，确定发出存货的实际成本，可以采用的方法有个别计价法、先进先出法、加权平均法、移动平均法和后进先出法等。对于不能替代使用的存货，以及为特定项目专门购入或制造的存货，一般应当采用个别计价法确定发出存货的成本。企业应当根据各类存货的实物流转方式、企业管理要求、存货性质等情况，合理确定发出存货成本的计算方法，以及当期发出存货的实际成本。

(1) 个别计价法。个别计价法又称个别认定法、具体辨认法、分批实际成本法等，其特征是注重发出存货具体项目的实物流转与成本流转之间的联系，逐一辨认各批发出存货和期末存货所属的购进或生产批别，并分别按其购入或生产所确定的单位成本和发出数量作为计算各批发出存货和期末存货成本的基础和依据。使用个别计价法能够准确计算发出存货的实际成本和期末结存存货的实际成本。但采用这种方法，要求准确确认发出存货和期末结存存货的进货批别。为此，企业必须按存货的购进或增加批别设置存货明细账，存货入库应分别存放、便于识别。采用这种方法，工作量较大，要求也比较严格。因而这种方法一般适用于不能替代使用的存货，以及为特定目的专门购入或制造的存货，如价值较高、数量不大的珠宝、名画、贵重物品等。采用个

别计价法时，发出存货及期末存货实际成本按下列公式计算：

发出存货实际成本 = 发出存货数量 × 该批存货实际单位成本

期末存货实际成本 = 期末存货数量 × 该批存货实际单位成本

(2) 先进先出法。先进先出法是依据先购入的存货先发出（销售或耗用）这样一种存货实物流转顺序为假设前提，对发出存货进行计价的方法。采用这种方法，先购入的存货成本在后购入的存货成本之前转出，并据此确定发出或其他原因减少存货和期末存货的成本，如果发出或其他原因减少的存货数量超出最先购入存货的数量，则应按购入或增加存货的不同批次依次向后算起，直到等于发出存货的数量，并将发出不同批次存货的成本累加。这种计价方法的特点是能使存货的账面结存成本接近于近期市场价格。但核算手续比较复杂。

为了简化会计核算手续，当发出存货后的结存数量不大于最后一次进货数量时，可以按最后进货的单价计算结存存货的成本，然后用总的存货成本减去结存存货的成本即为发出存货的实际成本。

(3) 加权平均法。加权平均法又称全月一次加权平均法，是指以当月全部进货数量加上本月初存货数量作为权数，除以当月全部进货成本加上月初存货成本，计算出存货的加权平均成本，并以加权平均成本为基础计算当月发出存货成本和期末存货成本的一种成本计算方法。采用这种方法，发出存货的单位实际成本和期末存货的单位实际成本将期初存货实际成本和本期增加存货实际成本以期初结存数量和本期增加存货数量为权数平均计算。但只有在期末时，才能根据该计算方法计算确定本期发出存货和期末结存存货的实际成本，平时从存货明细账中看不出有存货的实际成本。虽然这种方法对成本的日常管理会有一定不利影响，但其计算成本的工作量较小。其计算公式如下：